



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Finanzstrafsenat Linz 9

GZ. FSRV/0017-L/12

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Linz 9 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Mag. Gerhard Groschedl sowie die Laienbeisitzer Dipl. Ing. Christoph Bauer und Dr. Ernst Grafenhofer als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen L, Gastwirt, geb. xxxx, whft. XXX, vertreten durch ABS-Wirtschaftstreuhand GmbH, 4644 Scharnstein, Mühldorf 58, wegen Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 3. Mai 2012 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates X beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 1. Dezember 2011, StrNr. 051/2007/00081-001, nach der am 20. September 2012 in Anwesenheit des Vertreters der Verteidigerin, Wirtschaftstreuhand Mag. Alois Schober, und des Amtsbeauftragten Dr. Dieter Baumgartner sowie des Schriftführers Edith Madlberger, jedoch in Abwesenheit des Beschuldigten durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

Der in der Berufungsverhandlung eingeschränkten Berufung des Beschuldigten wird Folge gegeben und die Entscheidung des Ersten Senates dahingehend abgeändert, dass sie zu lauten hat:

L ist schuldig, er hat als Abgabepflichtiger in den Jahren 2004 bis 2006 im Amtsbereich des Finanzamtes Kirchberg Perg Steyr vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht betreffend die Veranlagungsjahre 2003 bis 2005 eine

Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von € 1.636,37 (2003: € 727,27 + 2004: € 454,55 + 2005: € 454,55) und betreffend das Veranlagungsjahr 2005 an Einkommensteuer in Höhe von € 6.491,36 bewirkt, indem er in seinem steuerlichen Rechenwerk Umsätze bzw. Erlöse in Höhe von brutto € 8.000,00 (2003) bzw. jeweils brutto € 5.000,00 (2004 und 2005) sowie für 2005 zusätzlich eine erhaltene Versicherungsentschädigung für vernichtetes Betriebsvermögen im Ausmaß von € 15.000,00 verheimlichte, wodurch die obgenannten Steuern zu niedrig bescheidmäßig festgesetzt worden waren, und hiedurch Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen,

weshalb über ihn gemäß § 33 Abs. 5 iVm § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine **Geldstrafe** von

€ 2.000,00

(in Worten: Euro zweitausend)

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

fünf Tagen

verhängt werden.

Zusätzlich hat L pauschale Verfahrenskosten in Höhe von € 200,00 gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG und allfällige Kosten eines Strafvollzuges zu ersetzen, welche gegebenenfalls mit gesondertem Bescheid festgesetzt werden würden.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates X beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 1. Dezember 2011, Strafnr. 051/2007/00081-001, wurde der – vorerst ohne Angabe von Gründen nicht erschienene – L in seiner Abwesenheit wegen Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG für schuldig erkannt, weil er in den Jahren 2004 bis 2006 vorsätzlich als Abgabepflichtiger im Amtsbereich des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht betreffend die Veranlagungsjahre 2003 bis 2005 eine Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 2.181,81 (2003: € 1.272,73 + 2004: € 454,54 + € 454,54 [Aufteilung siehe Finanzstrafakt zu StrNr. 51/2007/00081-001, Bl. 14]) sowie betreffend das Veranlagungsjahr 2005 eine Verkürzung an Einkommensteuer in Höhe von € 8.889,86 bewirkt habe, indem er seine Einnahmen nicht vollständig erklärt habe, wodurch die oben angeführten Steuern bescheidmäßig zu niedrig festgesetzt worden seien. L

habe hiedurch Abgabenhinterziehungen nach [§ 33 Abs. 1 FinStrG](#) begangen, weshalb über ihn gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG unter Anwendung des § 21 FinStrG eine Geldstrafe von € 3.000,00 und gemäß § 20 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit dieser Geldstrafe eine an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe im Ausmaß von einer Woche verhängt wurden.

Überdies wurden den Beschuldigten auch Verfahrenskosten nach § 185 FinStrG in Höhe von € 300,00 und die Kosten eines allfälligen Strafvollzuges auferlegt, welche gegebenenfalls durch gesonderten Bescheid festgesetzt werden würden.

Aufgrund des durchgeführten Beweisverfahrens wurde vom Spruchsenat folgender Sachverhalt als erwiesen angenommen:

Der am xxxx geborene L sei geschieden und nunmehr in XXX , wohnhaft. Er erziele als Gasthauspächter ein monatliches Nettoeinkommen von rund € 1.500,00. Ihn treffe eine Sorgspflicht für ein Kind. Der Beschuldigte verfüge über kein Vermögen und habe keine Schulden. Er sei finanzstrafrechtlich bislang unbescholten geblieben (vgl. zu diesen persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen vor allem die eigenen Angaben des Beschuldigten anlässlich der Einvernahme durch den Amtsbeauftragten, genannter Finanzstrafakt, Bl. 31).

Der Beschuldigte habe als Gastwirt seine Umsätze für die Jahre 2003 bis 2005 sowie sein Einkommen für das Jahr 2005 nicht vollständig erklärt.

Ferner sei von ihm eine im Jahr 2005 zugeflossene Versicherungsentschädigung nicht erklärt worden.

Dadurch seien für die Jahre 2003 bis 2005 Umsatzsteuer- und Einkommenssteuerbescheide mit dementsprechend zu niedrigen Zahllasten [siehe die obgenannten Verkürzungsbeträge] ergangen.

Beim Verschweigen der Umsätze und Einkünfte habe L mit Wissen und Wollen gehandelt, jeweils für die Jahre 2003 bis 2005 eine abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht zu verletzen und unter Verletzung dieser Pflichten Verkürzungen von Umsatz- und Einkommensteuer zu bewirken.

Zur Beweiswürdigung führte der Spruchsenat u.a. aus:

Die festgestellten Verkürzungsbeträge beruhten auf den unbedenklichen Ergebnissen der zu ABNr. 121024/06 durchgeführten Betriebsprüfung im Unternehmen des Beschuldigten.

Im Rahmen des Untersuchungsverfahrens habe sich L anlässlich der Einvernahme durch den Amtsbeauftragten als nicht schuldig bekannt, wobei er sämtliche Vorwürfe einer vorsätzlichen Abgabenhinterziehung bestritten habe. Dabei habe er sich im Zusammenhang mit der verfahrensgegenständlichen Versicherungsentschädigung auf angebliche Erläuterungen seines Versicherungsvertreters berufen, wonach solche Schadenersätze steuerfrei wären.

Diese insgesamt leugnende Verantwortung sei jedoch aufgrund des durchgeführten Beweisverfahrens als widerlegt anzusehen.

- So stehe aufgrund der im Rahmen der Betriebsprüfung durchgeführten Vermögensdeckungsrechnung fest, dass es im Gastbetrieb zu Abgabenverkürzungen durch den Beschuldigten gekommen sei. Die danach erfolgten Zurechnungen seien auch aus strafrechtlicher Sicht ohnehin als das absolute Minimum für die Berechnung des strafbestimmenden Wertbetrags anzusehen.

- Im Zusammenhang mit der fraglichen Versicherungsentschädigung sei der Zeuge P im Rahmen des Untersuchungsverfahrens einvernommen worden. Dieser habe klipp und klar angegeben, gegenüber dem Beschuldigten lediglich auf die Umsatzsteuerfreiheit der Versicherungsentschädigung hingewiesen zu haben, hingegen – entgegen der Verantwortung des L – keinerlei die Ertragssteuern betreffende Aussagen getätigt zu haben. Der Beschuldigte habe als erfahrener Unternehmer diese der Sache nach nicht zu bezweifelnden Erläuterungen des Versicherungsvertreters nicht etwa im Sinn einer gänzlichen Steuerfreiheit missverstanden haben können.

Bei der Strafbemessung wertete der Spruchsenat als mildernd die bisherige Unbescholtenheit des Finanzstraftäters, die vollständige Schadensgutmachung sowie das längere Zurückliegen der Taten, wobei sich der Beschuldigte seitdem wohlverhalten habe, als erschwerend das Zusammentreffen mehrerer strafbarer Handlungen [gemeint wohl: die Mehrzahl der deliktischen Angriffe].

In der dagegen von der Verteidigerin für den Beschuldigten eingebrachten Berufung vom 3. Mai 2012 wird ausgeführt, dass das Verfahren vor dem Spruchsenat ohne Beisein des Beschuldigten oder seines Verteidigers trotz Zurückziehung des Einspruches abgehandelt worden sei und eine Finanzstrafe gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG in der Höhe von € 3.000,00 + "10% Nebenkosten" verhängt worden sei.

Dagegen werde berufen und Folgendes begehrt:

1. Antrag: Im Sinne des Einspruches vom 10. Juli 2007 werde der Antrag auf "Aufhebung des Strafverfahrens" wiederholt. Auf die Begründung in dem zitierten Einspruch werde verweisen und diese Begründung weiterhin aufrechterhalten.

Der von der Finanzstrafbehörde am 27. Oktober 2010 befragte Versicherungsvertreter P habe als Zeuge im Wesentlichen bestätigt, dass er zur Steuerfreiheit bezüglich der Umsatzsteuer Stellung genommen hatte und dass eine solche Schadensvergütung USt-frei ausbezahlt werde.

Tatsächlich habe es sich um einen gemischten Schaden gehandelt, nämlich für private Wirtschaftsgüter und für betriebliche. Üblicherweise werde bei den Versicherern nachgefragt, ob der Schaden mit oder ohne Mehrwertsteuer zu entschädigen sei. Werden Ersatzwirtschaftsgüter angeschafft, dann wäre dem Versicherer bekannt zu geben gewesen, dass der Schaden netto ersetzt werden müsste. Dieser Frage sei bei der Zeugeneinvernahme nicht nachgegangen worden.

Der Beschuldigte habe also beim Erhalt der Entschädigung berechtigterweise annehmen können, dass die ganze Schadensvergütung steuerneutral wäre. Er habe bei dem Brand einen Schaden durch die Vernichtung von Wirtschaftsgütern privater und betrieblicher Natur erlitten und dafür eine Versicherungsvergütung erhalten.

Im Übrigen stellten allfällige Restbuchwerte der betrieblichen Wirtschaftsgüter für den Beschuldigten einen Schaden dar, den er prinzipiell als Betriebsaufwand hätte ansetzen können. Auch dies hätte ihn dazu bewegen haben können, anzunehmen, durch die Versicherung wäre lediglich sein Schaden vergütet worden, aber keine darüber hinausgehende Einnahme eingetreten.

Er habe diese Annahme auch im Zuge der Betriebsprüfung durch sein Verhalten bestätigt und lediglich im Zuge einer Geldverkehrsrechnung von sich aus auf die Einnahmen durch die Schadensvergütung hingewiesen. Dass dies einer Selbstanzeige gleichkomme, habe er im Einspruch dargelegt.

Zur Zeugeneinvernahme teile er mit, dass er keine Möglichkeit gehabt habe, den Zeugen im Zuge der Vernehmung zu befragen.

Zum letzten Absatz in der Zeugeneinvernahme werde nun Folgendes angemerkt: Es könne nicht richtig sein, wenn die Versicherung bezüglich der Sachverständigenrechnung bei einem überwiegend privaten Schaden von der Verwendung in der Buchhaltung (sprich: Absetzbarkeit) spreche. Es sei dieser Beleg auch nicht abgesetzt und keine Vorsteuer geltend

gemacht worden. Allenfalls wäre er im Zuge der BP aliquot abzuziehen gewesen. Es sei auch unrichtig gewesen, seitens der Versicherung die Vorsteuer von € 129,20 bereits abzuziehen, denn richtigerweise hätte man nur für den betrieblichen Schaden Vorsteuer absetzen können. Diese Argumentation gehe somit gänzlich ins Leere und könne keinesfalls gegen ihn verwendet werden.

2. Eventualantrag: Die Verteidigerin habe aus Kostengründen am 28. November 2011 zeitgerecht den Einspruch vom 10. Juli 2007 gemäß [§ 155 FinStrG](#) zurückgezogen und diese Schreiben sowohl an den Spruchsenat als auch an die Finanzstrafbehörde beim "FA Steyr" [wohl: Finanzamt Kirchdorf Perg Steyr] gesendet. Mit der Zurückziehung des Einspruches sei auch der Antrag auf eine mündliche Verhandlung hinfällig geworden, weshalb § 58 Abs. 2 FinStrG (Zuständigkeit des Spruchsenates) nicht anzuwenden sei.

In einem derartigen Fall sei § 155 FinStrG anzuwenden, weil der zitierte [§ 58 Abs. 2 FinStrG](#) keine ausdrückliche Regelung für eine wirksame oder unwirksame Zurückziehung eines Einspruches in einem vereinfachten Verfahren vorsehe. Im § 155 sei zwar von Rechtsmitteln die Rede. Das sei aber so auszulegen, dass Rechtsmittel sowohl Berufungen als auch Einsprüche seien und daher die Zurückziehung des Einspruches rechtswirksam gewesen sei. Andernfalls wäre dem Beschuldigten das Recht genommen, auf das Verfahren einzugreifen, wozu § 155 prinzipiell berechtige.

In diesem Falle wäre das Erkenntnis vom 1. Dezember 2011 von einer nicht zuständigen Behörde erlassen worden und somit nichtig gewesen.

Es werde daher der Eventualantrag gestellt, das Erkenntnis des Spruchsenates als nichtig zu erklären, womit die ursprüngliche Entscheidung der Finanzstrafbehörde Steyr wieder in Rechtskraft treten würde.

Eine Berufung des Amtsbeauftragten liegt nicht vor.

Im Zuge der Berufungsverhandlung wurde vom für die Verteidigerin einschreitenden Wirtschaftstreuhänder wie folgt vorgebracht:

Die seinem Mandanten durch den Spruchsenat zum Vorwurf gemachten Verfehlungen werden insofern außer Streit gestellt, als lediglich beim Schuldspruch, konkret bei der Berechnung der strafbestimmenden Wertbeträge, in zwei Punkten (weiterhin) Einwendungen vorgebracht werden:

1. Bei der Berechnung der Zuschätzung für 2003 habe der Betriebsprüfer irrtümlich bei seiner Vermögensdeckungsrechnung den Umstand übersehen, dass L auch Arbeitslose und Notstandshilfe bezogen hat, sodass ein Abschlag um € 6.000,00 vorzunehmen wäre (wozu eine Berechnung der Steuerberatungskanzlei vorgelegt werde).
2. Der nicht betriebliche Anteil der Vermögensentschädigung im Jahre 2005 sei um € 5.850,00 zu verringern, weil die Versicherung auch Entschädigung gezahlt hat für einige Gegenstände, welche der Beschuldigte zwar als Koch zuvor verwendet hat, nunmehr aber bei der übernommenen bereits fertig eingerichteten Küche gar nicht gebraucht wurden und lediglich dort aufbewahrt wurden (zum Beweis wurde eine Gesprächsnotiz mit dem Beschuldigten vorgelegt).

Es wäre daher die Summen der strafbestimmenden Wertbeträge entsprechend anzupassen.

Im Übrigen werde lediglich die Berufung hinsichtlich der Strafhöhe aufrecht erhalten.

Bei der Bemessung der Strafe sei die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit seines Mandanten, sein Wohlverhalten seit 2006 und der Umstand, dass er seine selbständige Betätigung eingestellt habe, somit die subjektive Tatseite in den Hintergrund getreten sei, die erfolgte volle Schadensgutmachung und seine Mitwirkung bei der Betriebsprüfung auch hinsichtlich der strafrelevanten Sachverhalte (so hat er selbst den Prüfer auf die Entschädigungszahlung aufmerksam gemacht) zu seinen Gunsten zu bedenken, sodass unter Berücksichtigung der überlangen Verfahrensdauer eine wesentliche Abmilderung der verhängten Geldstrafe vorzunehmen wäre.

Ergänzend dazu legt der Verteidiger einen von ihm vorbereiteten Schriftsatz vor, in welchem die derzeitigen Einkommensverhältnisse des Beschuldigten beschrieben werden und in welchem dargelegt wird, welche Wirtschaftsgüter aus seinem Privatbesitz tatsächlich – wie oben beschrieben – vergütet worden sind.

Festgestellt wird in der Berufungsverhandlung, dass L derzeit als Koch monatlich netto ca. € 1.700,00 verdiene und sorgepflichtig ist für ein Kind, wobei er monatlich € 400,00 an Alimentation zu bezahlen hat.

Der Verteidiger: Der Beschuldigte habe kein Aktivvermögen, aber Schulden, wobei er deren Höhe nicht beziffern kann. L leide berufsbedingt auch an Erkrankungen in seinen Beinen, weshalb er möglicherweise in Hinkunft arbeitsunfähig werden wird. Diese Erkrankung war auch die Ursache, warum der Beschuldigte zur Verhandlung beim Spruchsenat nicht erschienen sei.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Soweit im gegenständlichen Fall in verfahrensrechtlicher Hinsicht die Zuständigkeit des Spruchsenates zur Durchführung einer mündlichen Verhandlung und Fällung des bekämpften Erkenntnisses deshalb bezweifelt wurde, weil eine Strafverfügung vom 18. Juni 2007 (Finanzstrafakt Bl. 19) mittels Einspruch vom 10. Juli 2007 (Finanzstrafakt Bl. 23 ff) zwar aus dem Rechtsbestand entfernt worden war, der Einspruch in weiterer Folge aber mit Eingabe vom 28. November 2011 wieder zurückgezogen worden wäre (Finanzstrafakt Bl. 48), weshalb offenbar gleichsam von einem Wiederaufleben der Strafverfügung auszugehen wäre, ist dem Einwand mit dem Hinweis zu begegnen, dass nach der Konzipierung der Strafverfügung im Sinne des [§ 143 Abs. 1 FinStrG](#) und des dagegen möglichen Rechtsbehelfes eines Einspruches nach [§ 145 Abs. 1 FinStrG](#) durch den Gesetzgeber zwar die Strafverfügung nach Ablauf der Frist zur Erhebung eines Einspruches die Wirkung eines rechtskräftigen Erkenntnisses erhält ([§ 145 Abs. 5 FinStrG](#)), im Falle eines rechtzeitig erhobenen Einspruches aber die genannte Strafverfügung nach dem ausdrücklichen Willen des Gesetzgebers eben durch diesen fristgerechten Rechtsbehelf ausdrücklich außer Kraft treten soll und das weitere Verfahren nach den Bestimmungen der §§ 115 bis 142 FinStrG (und eben nicht auch nach den Bestimmungen des vereinfachten Verfahrens, §§ 143 ff leg.cit.) durchzuführen ist, wobei auch ausdrücklich auf den Inhalt der außer Kraft getretenen Strafverfügung keine Rücksicht zu nehmen ist ([§ 145 Abs. 2 FinStrG](#)). Ebenso wie bei bestimmten anderen Prozesserkklärungen (wie bspw. einem rechtswirksamen Verzicht auf die Erhebung eines Einspruches, § 145 Abs. 3 FinStrG, Rechtsmittelverzicht, [§ 154 FinStrG](#), Zurücknahme eines Rechtsmittels, § 155 FinStrG) liegt hier somit eine unveränderliche Determinierung des Prozessverhältnisses vor.

Der Hinweis der Verteidigerin eben auf [§ 155 FinStrG](#), wonach Rechtsmittel ganz oder teilweise zurückgenommen werden können, trägt nicht zur Bekräftigung ihrer Überlegung bei, dass solcherart auch Einsprüche gegen Strafverfügungen zurückgenommen werden könnten, weil das FinStrG in § 150 Abs. 1 auch eine völlig eindeutige authentische Interpretation des zitierten Begriffes eines "Rechtsmittels" enthält, wonach als solche im Finanzstrafverfahren nur die Berufung (als Rechtsmittel gegen Erkenntnisse, [§ 151 Abs. 1 FinStrG](#)) und die Beschwerde (als Rechtsmittel gegen alle sonstigen im Finanzstrafverfahren ergehenden Bescheide sowie gegen die Ausübung unmittelbarer finanzstrafbehördlicher Befehls- und Zwangsgewalt, [§ 152 Abs. 1 FinStrG](#)) gelten sollen.

Eine Unzuständigkeit des Spruchsenates bzw. eine bereits mittels Strafverfügung entschiedene Rechtssache liegt daher nicht vor.

In der Sache selbst ist auszuführen:

Gemäß [§ 119 Abs. 1 Bundesabgabenordnung](#) (BAO) haben Abgabepflichtige die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. Dieser Offenlegung dienen gemäß Abs. 2 leg.cit. insbesondere beispielsweise Abgabenerklärungen, wozu – wie im gegenständlichen Fall – Umsatz- und Einkommensteuererklärungen betreffend ein Veranlagungsjahr gehören.

Gemäß [§ 21 Abs. 4 UStG 1994](#) wird bekanntlich der Unternehmer bzw. Abgabepflichtige nach Ablauf des Kalenderjahres zur Umsatzsteuer veranlagt, wobei er gemäß [§ 134 Abs. 1 BAO](#) bei elektronischer Übermittlung bis Ende Juni des Folgejahres (Rechtslage ab Veranlagung 2003) entsprechende – vollständige und wahrheitsgemäße – Steuererklärungen abzugeben hat.

Gleiches gilt gemäß § 42 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 auf für die erforderliche Veranlagung eines Abgabepflichtigen zur Einkommensteuer.

Einer Abgabenhinterziehung gemäß [§ 33 Abs. 1 FinStrG](#) macht sich schuldig, wer (zumindest bedingt) vorsätzlich unter Verletzung einer derartigen abgabenrechtlichen Offenlegungs- bzw. Wahrheitspflicht im Sinne der obgenannten Bestimmungen die Verkürzung einer Umsatzsteuer bewirkt, indem er auf irgendeine Weise erreicht, dass die bescheidmäßig festzusetzende Jahresumsatzsteuer entweder überhaupt wegen Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (also bis jeweils zum Ablauf des 30. Juni des Folgejahres) nicht festgesetzt werden konnte (vgl. [§ 33 Abs. 3 lit. a FinStrG](#) zweite Variante) oder zu niedrig festgesetzt wird (vgl. § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG erste Variante; beispielsweise indem er die Einreichung der Jahressteuererklärung unterlässt in der Hoffnung, die Jahresumsatzsteuer werde von der Abgabenbehörde – bei grundsätzlicher Kenntnis des Abgabenanspruches – gar nicht oder im Schätzungswege im Ausmaß der unvollständigen Voranmeldungsdaten festgesetzt, und das Finanzamt tatsächlich mangels besserer Information wunschgemäß handelte; oder indem er z.B. einfach eine unrichtige Jahressteuererklärung einreicht, aus welcher sich bei antragsgemäßer Veranlagung eine Festsetzung der Abgabe mit Null oder in zu geringer Höhe ergibt).

Gleiches gilt auch für die Hinterziehung von Einkommensteuer, bei welcher auch unter bestimmten Umständen bereits eine Strafbarkeit einer vorsätzlichen Verkürzung von Vorauszahlungen an Einkommensteuer denkbar ist.

Von einer versuchten Abgabenhinterziehung nach §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG hingegen wäre allenfalls zu sprechen, wenn ein abgabepflichtiger Unternehmer bzw. Abgabepflichtiger

vorsätzlich solcherart unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Umsatz- oder Einkommensteuer für das Veranlagungsjahr zu bewirken versucht, wobei gemäß [§ 13 Abs. 2 FinStrG](#) eine Tat dann versucht ist, sobald der Täter seinen Entschluss, sie auszuführen, durch eine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung betätigt hat (indem er bspw. die Einreichung der Steuererklärungen beim Finanzamt bis zum Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist unterlässt mit dem Plan, die Abgaben würden wie oben dargelegt tatsächlich zu niedrig festgesetzt werden).

Eine Strafbarkeit wegen einer derartigen obgenannten, zumindest versuchten Hinterziehung an Jahresumsatzsteuer nach § 33 Abs. 1 FinStrG konsumiert auch eine solche wegen Hinterziehungen an Umsatzsteuervorauszahlungen nach [§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG](#), soweit der Betrag an verkürzten Umsatzsteuervorauszahlungen oder unrichtigen Umsatzsteuergutschriften in der zumindest zu verkürzen versuchten Jahresumsatzsteuer beinhaltet ist, sowie ebenso eine solche von Vorbereitungshandlungen, welche für sich allenfalls als Finanzordnungswidrigkeiten nach [§ 51 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) zu bestrafen wären.

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), wer den Umstand oder Erfolg, für den das Gesetz Wissentlichkeit voraussetzt, nicht bloß für möglich hält, sondern sein Vorliegen oder Eintreten für gewiss hält.

Absichtlich handelt gemäß [§ 5 Abs. 2 StGB](#) hingegen, wem es darauf ankommt, den Umstand oder Erfolg zu verwirklichen, für den das Gesetz absichtliches Handeln vorsieht.

Gemäß [§ 98 Abs. 3 FinStrG](#) hat die Finanzstrafbehörde – so auch der Berufungssenat als Organ der Finanzstrafbehörde zweiter Instanz – 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.

Den vorgelegten Akten ist nun folgender Sachverhalt zu entnehmen:

Der beschuldigte L, geboren am xxxx, ein gelernter Koch (Finanzstrafakt Bl. 31 verso), hat sich seit 1999 mit vorerst mäßigem wirtschaftlichen Erfolg auch als selbständiger Gastwirt betätigt.

So hat er am 18. Dezember 1999 das Gasthaus "A" in Z, übernommen und als die "B" geführt. Das Lokal musste jedoch am 3. September 2000 nach Erzielung eines Verlustes von über einer halben Million ATS (-€ 36.336,42) geschlossen werden (Veranlagungsakt des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr zu StNr. 51/072/3745 betreffend den Beschuldigten, Veranlagung 2000, Niederschrift USO-Prüfung vom 11. Oktober 2000, Tz. 1, bzw. eigene Einkommensteuererklärung).

Ab 9. Oktober 2000 war L beim X-Markt in Y als Restaurantleiter beschäftigt (Obgenannte Niederschrift, TZ. 1); in der Zeit von Jänner bis März 2001 war er arbeitslos (genannter Veranlagungsakt, Dauerakt, eigene Angaben des Beschuldigten vom 18. April 2001; Veranlagung 2001, ESt-Erklärung).

Ab 18. April 2001 hat L einen Kiosk in S, betrieben (Veranlagungsakt, Dauerakt, Fragebogen), wobei er 2001 bei einem Umsatz von ATS 592.423,41 (umgerechnet € 43.053,09) einen Gewinn von ATS 122.983,00 (umgerechnet € 8.937,52) und 2002 bei einem Umsatz von € 68.082,39 einen Gewinn von € 18.560,14 erzielte (Veranlagungsakt, Steuererklärungen 2001 und 2002).

Mit 31. März 2003 war L gezwungen, aufgrund baulicher Gegebenheiten den Betrieb des Kiosk einzustellen ("Man hat ... praktisch die Existenz [Kiosk] weggebaggert." Aussage des Verteidigers am 27. Jänner 2010, Finanzstrafakt Bl. 32, Mitteilung im Veranlagungsakt, Veranlagung 2003).

In der Folge bezog L Arbeitslosenunterstützung (eigene Aussage am 27. Jänner 2010 anlässlich seiner Vernehmung als Beschuldigter, Finanzstrafakt Bl. 32; übermittelte Aufstellung in der Berufungsverhandlung).

Erst ab 1. Dezember 2003 konnte der Beschuldigte seine gewerbliche Betätigung dergestalt weiterführen, dass er die Gastwirtschaft "C" an der Anschrift T, pachtete. Die diesbezügliche Wiederaufnahme der Gewerbeausübung wurde der Abgabenbehörde am 10. Dezember 2003 durch die Wirtschaftskammer Oberösterreich gemeldet (Veranlagungsakt, Veranlagung 2003), sodass insofern der Abgabenbehörde das Entstehen des Abgabenanspruches im Zusammenhang mit der neuen Einkunftsquelle des Beschuldigten bekannt geworden ist.

Am 15. November 2004 wurde dem Finanzamt eine vom Steuerberater des Beschuldigten erstellte Einnahmen- / Ausgaben-Rechnung für die Gastwirtschaft "C" betreffend Dezember 2003 übermittelt, in welcher ein Verlust von -€ 4.017,24 ausgewiesen war (Veranlagungsakt, Veranlagung 2003).

Die per FinanzOnline nach den Angaben des Beschuldigten von seiner Steuerberatungskanzlei erstellten Umsatz- und Einkommensteuererklärungen für das Veranlagungsjahr 2003 wurden dem Fiskus ebenfalls im November 2004 übermittelt und führten zur antragsgemäßen Festsetzung der Umsatzsteuer mit einem Guthaben von € 70,00 am 1. Dezember 2004 und der Einkommensteuer mit einem Guthaben von € 17,34 am 15. Dezember 2004 (Abfrage des Abgabekontos betreffend den Beschuldigten vom 1. August 2012).

Am 18. November 2005 wurde dem Finanzamt eine vom Steuerberater des Beschuldigten erstellte Einnahmen- / Ausgaben-Rechnung für die Gastwirtschaft "C " betreffend 2004 übermittelt, in welcher bei einem Umsatz von € 96.868,54 ein Gewinn von € 14.143,72 ausgewiesen war (Veranlagungsakt, Veranlagung 2004).

Die per FinanzOnline nach den Angaben des Beschuldigten von seiner Steuerberatungskanzlei erstellten Umsatz- und Einkommensteuererklärungen für das Veranlagungsjahr 2004 wurden dem Fiskus ebenfalls im November 2005 übermittelt und führten zur antragsgemäßen Festsetzung der Umsatzsteuer mit € 5.145,01 und der Einkommensteuer mit Null am 23. November 2005 (Abfrage des Abgabekontos betreffend den Beschuldigten vom 1. August 2012).

Am 1. September 2006 wurde dem Finanzamt eine vom Steuerberater des Beschuldigten erstellte Einnahmen- / Ausgaben-Rechnung für die Gastwirtschaft "C " betreffend 2005 übermittelt, in welcher bei einem Umsatz von € 99.192,72 ein Gewinn von € 12.092,29 ausgewiesen war (Veranlagungsakt, Veranlagung 2005).

Die per FinanzOnline nach den Angaben des Beschuldigten von seiner Steuerberatungskanzlei erstellten Umsatz- und Einkommensteuererklärungen für das Veranlagungsjahr 2005 wurden dem Fiskus ebenfalls im September 2006 übermittelt und führten zur antragsgemäßen Festsetzung der Umsatzsteuer mit € 3.485,94 und der Einkommensteuer mit Null am 4. September 2006 (Abfrage des Abgabekontos betreffend den Beschuldigten vom 1. August 2012).

Eine im Amt vorgenommene überschlägige Nachkalkulation erzeugte Bedenken, weshalb der Fall zur Betriebsprüfung gemeldet wurde (Veranlagungsakt, Veranlagung 2005, erstes Blatt).

Tatsächlich wurden auch im Zuge einer am 18. Oktober 2006 zu ABNr. 121024/06 begonnenen und mit Bericht vom 28. November 2006 abgeschlossenen Betriebsprüfung betreffend die Veranlagungsjahre 2003 bis 2005 Erlösverkürzungen bei den 10 %igen Umsätzen in Höhe von brutto € 14.000,00 (2003), € 5.000,00 (2004) und € 5.000,00 (2005) festgestellt, welche der Prüfer als "Sicherheitszuschläge" titulierte. Tatsächlich waren dies

Zuschätzungen auf Basis einer Geldverkehrsrechnung. Die Zuschätzungen waren erforderlich, weil L mit dem Ziel einer maximalen Abgabenvermeidung die erzielten Tageslosungen verkürzt hatte (siehe die Auffälligkeiten bei den Losungen aufgrund der Manipulationen des Beschuldigten im Arbeitsbogen ABNr. 121024/06, Bericht TZ. 1).

Der Einwand der Verteidigung, dass bei der Zuschätzung für 2003 versehentlich ein Geldzufluss in Form bezogener Arbeitslosenunterstützung noch nicht bedacht worden sei, kann im Zweifel zugunsten des Beschuldigten nicht entkräftet werden.

Unter Vornahme des solcherart von der Verteidigung geforderten Abschlages von € 6.000,00 ergeben sich daher Verkürzungen an Umsatzsteuer in Höhe von € 727,27 (2003) + € 454,55 (2004) + € 454,55 (2005), welche vom Beschuldigten angestrebt worden waren, indem er die Tageslosungen noch vor ihrer Aufzeichnung verringerte mit dem Ziel, dass von der von ihm beauftragten Steuerberatungskanzlei unrichtige Steuererklärungen erstellt werden würden und damit in weiterer Folge durch das Finanzamt Kirchdorf Perg Steyr die Abgaben zu niedrig festgesetzt werden würden, was auch tatsächlich geschehen ist.

Betreffend die Einkommensteuern blieben die Manipulationen des Beschuldigten für die Veranlagungsjahre 2003 und 2004 infolge des niedrigen Einkommens ohne Auswirkungen.

Für 2005 kam es jedoch zu einer Verkürzung an Einkommensteuer, zumal auch der betriebliche Anteil einer erhaltenen Versicherungsentschädigung außer Ansatz geblieben war (BP-Bericht Tz. 2).

Dieser betriebliche Anteil an der Versicherungsentschädigung reduziert sich – wiederum im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten – entsprechend dem Vorbringen der Verteidigung auf € 15.000,00.

Soweit der Beschuldigte ursprünglich einen Irrtum hinsichtlich der steuerlichen Relevanz einer Versicherungsentschädigung für einen im Jahre 2005 erlittenen betrieblichen Schaden behauptet hatte, ist ihm zu entgegnen, dass er aber im Gegenzug in seinem steuerlichen Rechenwerk wohl die diesbezüglichen Versicherungsprämien einkommensteuermindernd zum Ansatz gebracht hatte. Der Schadensfall und die Höhe der Entschädigung waren für L auch von derartiger betriebswirtschaftlicher Bedeutung, dass er gar nicht umhin konnte, sich mit diesem Sachverhalt auch gedanklich auseinander zu setzen. Im Rahmen dieser gedanklichen Befassung hat er es zumindest ernstlich für möglich gehalten, dass die Versicherungsentschädigung irgendwie zu besteuern wäre, und deshalb – sein Plan hat ja darin bestanden, möglichst keine Steuern vorgeschrieben zu erhalten, weshalb er schon langwierige Lösungsmanipulationen bei geringeren Beträgen vorgenommen hat (siehe oben)

– die Entscheidung getroffen, den fraglichen Sachverhalt der Steuerberatungskanzlei nicht mitzuteilen. Er hat daher auch diesbezüglich zumindest bedingt vorsätzlich eine Hinterziehung an Einkommensteuer nach § 33 Abs. 1 FinStrG zu verantworten, wobei jedoch die Höhe der verkürzten Einkommensteuer auf € 6.491,36 zu verringern war.

Richtig ist, dass der Beschuldigte laut Aktenlage während der Betriebsprüfung selbst die korrekte steuerliche Behandlung des betrieblichen Anteiles der Versicherungsentschädigung in Gang gesetzt hat, indem er in Anbetracht der im Zuge der Vermögensdeckungsrechnung ohne Versicherungsentschädigung aufgetretenen weitaus höheren Deckungslücke den Geldfluss notgedrungen eingeräumt hat. Diese Mitwirkung an der Aufklärung des strafrelevanten Sachverhaltes ist strafmildernd, wenngleich keine straufhebende Selbstanzeige, welche überdies für eine straufhebende Wirkung spätestens zu Beginn der Betriebsprüfung zu erstatten gewesen wäre (vgl. [§ 29 Abs. 3 lit. c FinStrG](#)).

L hat daher die ihm vom Spruchsenat zum Vorwurf gemachten Abgabenhinterziehungen tatsächlich zu verantworten, wobei aber – wie von der Verteidigung beantragt – bezüglich der Höhe der Verkürzungen in zwei Punkten Abschlüsse vorzunehmen waren.

Zur Strafbemessung ist im gegenständlichen Fall auszuführen:

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG werden Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 1 FinStrG mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des Verkürzungsbetrages geahndet.

Dabei ist – wie verfahrensgegenständlich – im Falle von begangenen Finanzvergehen derselben Art gemäß [§ 21 Abs. 1 FinStrG](#) auf eine einzige Geldstrafe zu erkennen, wobei gemäß Abs. 2, Satz 3 leg.cit. die Summen der Strafdrohungen zu einer einheitlichen Geldstrafe zusammenzurechnen sind.

Der verbleibende Strafraum beträgt daher USt € 727,27 (2003) + USt € 454,55 (2004) + USt € 454,55 (2005) + ESt € 6.491,36 = € 8.127,73 X 2, ergibt insgesamt € 16.255,46, das sind 73,42 % des erstinstanzlichen Strafraumes.

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

Gemäß Abs. 2 dieser Bestimmung in der zur Tatzeit und im Zeitpunkt der erstinstanzlichen Entscheidung geltenden Fassung (§ 4 Abs. 2 FinStrG) sind bei Bemessung der Strafe weiters die Erschwerungs- und Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen. Die Strafbemessungsvorschriften der §§ 32 bis 35 StGB gelten dabei sinngemäß.

Auch ist – nunmehr gemäß [§ 23 Abs. 2 zweiter Satz FinStrG](#) idFd BGBl I 2010/104 auch ausdrücklich aufgetragen – zu bedenken, ob die Verkürzungen nach dem Tatplan des Finanzstraftäters endgültig (wie im gegenständlichen Fall) oder nur vorübergehend eintreten hätten sollen.

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 genannten 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.

Es ergibt sich daraus ein wichtiger Hinweis zur Beachtung einer ausreichenden Generalprävention, da strafrelevante Verhalten der Steuerbürger der Republik Österreich wie die verfahrensgegenständliche langjährige Abgabenvermeidung durch den Beschuldigten in ihrer Gesamtheit eine budgetäre Wirkung entfalten. Es ist mit Sanktionen in einer solchen Höhe gegenzusteuern, dass andere potentielle Finanzstraftäter in der Lage (hier:) des Beschuldigten, zumal in der besonders steuervermeidungsgeneigten Gastwirtschaftsbranche, von der Begehung ähnlicher Finanzstraftaten abgehalten werden.

Ebenso ist es Zweck einer Strafe, den Täter selbst von zukünftigen derartigen Finanzvergehen abzuhalten.

Neben diesen Argumenten sind bei der Strafbemessung gemäß [§ 23 Abs. 3 FinStrG](#) auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit dieses Täters zu berücksichtigen.

Läge somit ein durchschnittliches Verschulden vor, hielten sich die Erschwerungs- und Milderungsgründe die Waage und wäre von durchschnittlichen persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen beim Täter auszugehen, ergäbe sich solcherart ein Ausgangswert von € 8.000,00.

Tatsächlich aber stehen dem Erschwerungsgrund der Mehrzahl an deliktischen Angriffen als mildernd die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit des L, sein abgabenrechtliches Wohlverhalten seit den lange zurückliegenden Taten in Verbindung mit der Tatsache, dass er derzeit seine unternehmerische Tätigkeit wieder eingestellt hat (womit sich der Aspekt der Spezialprävention als deutlich abgeschwächt erweist), sowie die erfolgte Schadensgutmachung und – wie beschrieben – eine Mitwirkung des Beschuldigten an der Aufklärung der deliktischen Sachverhalte im Zuge der Betriebsprüfung entgegen, weshalb in gesamthafter Würdigung der Ausgangswert auf € 4.000,00 abzumildern ist.

Dieser Betrag ist weiter unter Bedachtnahme auf die Sorgepflicht des Beschuldigten auf € 3.600,00 und in der Folge in Anbetracht seiner angespannten Einkommens- und Vermögensverhältnisse auf € 2.400,00 abzumildern.

Überdies ist auch noch ein Abschlag wegen überlanger Verfahrensdauer vorzunehmen (zwischen dem Einspruch gegen die Strafverfügung am 10. Juli 2007 und dem nächsten Verfahrensschritt, einer Vorladung des Beschuldigten zur Einvernahme am 17. Dezember 2009, sind ereignislos 29 Monate verstrichen; Finanzstrafakt Bl. 23 und 29), sodass letztendlich die Geldstrafe in spruchgemäßer Höhe mit € 2.000,00 festzusetzen war.

Gleiches gilt grundsätzlich auch für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe, welche aber nach diesen Erwägungen aus der Sicht des Berufungssenates höher als die erstinstanzliche Festsetzung zu bemessen gewesen wäre.

Überdies ist aber auch auf das Verböserungsverbot im Sinne des § 161 Abs. 3 FinStrG Rücksicht zu nehmen, sodass die erstinstanzlich milde ausgefallene Ersatzfreiheitsstrafe noch weiter zu verringern war.

Die Höhe der Verfahrenskosten gründet sich auf die zitierte Gesetzesstelle, wonach ein pauschaler Kostenersatz mit 10 % der verhängten Geldstrafe festzusetzen ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 20. September 2012