

GZ. FSRV/0118-L/04

## Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Linz 4 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 Dir. Wilhelm Kranzl und Dipl.Tzt. Dr. Leopold Pfeil als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen HS, vertreten durch Foissner & Foissner Wirtschaftstreuhand-Steuerberatungs OEG, Salzburgerstraße 267, 4030 Linz, wegen Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 27. September 2004 gegen das Erkenntnis des Einzelbeamten des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 27. August 2004, StrNr. 051-1998/50089-001, nach der am 23. Juni 2005 in Anwesenheit des Beschuldigten und seines Verteidigers Herbert Foissner für die Foissner & Foissner Wirtschaftstreuhand-Steuerberatungs OEG, des Amtsbeauftragten OR Dr. Dieter Baumgartner sowie der Schriftführerin Elisabeth Rath durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

Der Berufung des Beschuldigten wird **Folge** gegeben und das angefochtene erstinstanzliche Erkenntnis dahingehend abgeändert, dass das gegen ihn unter der StrNr. 051-1998/50089-001 beim Finanzamt Kirchdorf Perg Steyr (ehemals Finanzamt Steyr) wegen des Verdachtes, er habe als Einzelunternehmer im Amtsreich des Finanzamtes Steyr betreffend die Umsatzsteuervoranmeldungszeiträume Jänner 1996 bis November 1997, Februar, April bis August 1998 vorsätzlich unter

Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt ATS 132.070,-- bewirkt, dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und hiedurch Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG begangen, anhängige Finanzstrafverfahren gemäß §§ 136, 157 FinStrG, tw. (betreffend August 1998) iVm § 82 Abs.3 lit.c FinStrG, **eingestellt** wird.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnis vom 27. August 2004, StrNr. 1998/50089-001, hat das Finanzamt Kirchdorf Perg Steyr als Finanzstrafbehörde erster Instanz den HS für schuldig erkannt, als Abgabepflichtiger im Bereich des damaligen Finanzamtes Steyr in den Jahren 1995 bis 1998 vorsätzlich unter Verletzung der Pflicht zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen für die Monate Jänner, Februar, März, April, Mai, Juni, Juli, August, September, Oktober, November, Dezember 1996, Jänner, Februar, März, April, Mai, Juni, Juli, August, September, Oktober, November 1997, Februar, April, Mai, Juni, Juli und August 1998 eine Verkürzung an Umsatzsteuervorauszahlungen in Höhe von ATS 132.070,-- (1996: ATS 37.330,--; 1997: ATS 56.647,-- und 1998: ATS 38.093,), umgerechnet € 9.597,90, bewirkt, indem er keine oder zu niedrige Vorauszahlungen leistete, wobei er das nicht für möglich, sondern für gewiss hielt, sowie zumindest bedingt vorsätzlich die in diesem Fall einzureichenden Voranmeldungen nicht abgab und dadurch Finanzvergehen der Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen zu haben.

Aus diesem Grund wurde über ihn gemäß § 33 Abs. 5 (ergänze: iVm. § 21 Abs. 1 und 2) FinStrG eine Geldstrafe in der Höhe von € 2.800,-- verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von 20 Tagen ausgesprochen.

Die Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG pauschal mit € 280,-- bestimmt.

In der Begründung der Erstbehörde wurde im Hinblick auf die objektive Tatseite auf die Ergebnisse des Abgabenverfahrens zur StNr. 221/0378 und insbesondere auf eine beim Beschuldigten durchgeführte (abgabenrechtliche) Umsatzsteuersonderprüfung ABNr. 201053/98 verwiesen, wonach der abgabenrechtlich vertretene Beschuldigte, der sich ab Jänner 1996 in solchen finanziellen Schwierigkeiten befunden habe, dass sein Vertreter in Folge unbezahlter Honorare nicht mehr für ihn gearbeitet habe, in den Jahren 1996 bis 1998 für die verfahrensgegenständlichen Monate Umsatzsteuervorauszahlungen nicht entrichtet bzw. Umsatzsteuervoranmeldungen nicht bzw. nicht fristgerecht bei der Abgabenbehörde eingereicht habe.

Die subjektive Tatseite ergebe sich daraus, dass der Beschuldigte, der bereits die Umsatzsteuervoranmeldungen für 1995 en bloc und teilweise verspätet eingereicht hatte, einerseits wusste, dass er die Umsatzsteuerzahllasten nicht bezahlen konnte und andererseits wohl vom Steuerberater aus Anlass der verspäteten Erklärungsabgaben für 1995 auf die Verpflichtung zur rechtzeitigen Abgabe von Voranmeldungen hingewiesen worden sei. Daraus, dass der Beschuldigte trotzdem seinen Steuerberater nicht konsultiert habe, könne nur der Schluss gezogen werden, dass sein Handeln von dem Vorsatz bestimmt war, das Finanzamt Steyr möglichst lange über die bestehende Steuerpflicht bzw. über deren Umfang im Unklaren zu lassen.

Als mildernd iSd. § 23 Abs. 2 FinStrG wurden die bisherige finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit, die vollständige Schadensgutmachung und das lange Zurückliegen der Tat, als erschwerend hingegen der lange Tatzeitraum gewertet. Angesichts der festgestellten persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse des Beschuldigten erscheine bei einem Strafrahmen im Ausmaß von umgerechnet € 19.185,80 die verhängte Geldstrafe tat- und schuldangemessen.

Gleichzeitig wurde mit dem angeführten Erkenntnis das gegen den Beschuldigten auch hinsichtlich weiterer, angeblich von HS begangener Hinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG an Umsatzsteuervorauszahlungen im Ausmaß von insgesamt ATS 74.508,-- betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner bis Dezember 1995 und Jänner bis November 1997 anhängige Finanzstrafverfahren gemäß § 82 Abs. 3 lit. a (ergänze: iVm. § 136) FinStrG eingestellt.

---

Gegen dieses Erkenntnis (offenbar mit Ausnahme der Verfahrenseinstellung) richtet sich die fristgerechte Berufung des Beschuldigten vom 27. September 2004, wobei im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Die Erstinstanz gehe zu Unrecht davon aus, dass auf Grund der durch die finanziellen Schwierigkeiten des HS ausgelösten Nichtbezahlung der Honorare der steuerliche Vertreter seit 1996 nicht mehr für den Beschuldigten gearbeitet habe. Tatsächlich seien die Honorare, z. B. am 22. Jänner 1996, ordnungsgemäß entrichtet worden. Auch die Umsatzsteuerbeträge 1994 bzw. die Vorauszahlungen für Jänner bis April 1995 seien pünktlich entrichtet worden und habe zum 30. Juni 1995 am Abgabekonto ein Saldo zu Gunsten des Beschuldigten in Höhe von 20.587,-- bestanden. Nach Verbuchung der Umsatzsteuer Mai bis November 1995 habe noch immer ein Guthaben (in Höhe von ATS 15.656,--) bestanden, welches nach dem Willen des Beschuldigten für künftige Umsatzsteuern am Konto stehen gelassen wurde. Allein schon daraus sei ableitbar, dass keinesfalls ein Wille des HS bestand, Umsatzsteuern zu hinterziehen und sei aus den genannten Gründen auch eine Kontaktaufnahme mit dem Steuerberater unterblieben. Der Beschuldigte habe auch durch die unverzügliche Entrichtung des sich aus der Umsatzsteuersonderprüfung ergebenden Rückstandes gezeigt, dass er sehr wohl über entsprechende finanzielle Mittel verfügte und spreche dies gegen die Annahme eines entsprechenden Tatvorsatzes. Der Beschuldigte habe auch bis zum Zeitpunkt der Umsatzsteuersonderprüfung nichts von der Verpflichtung zur Abgabe einer Umsatzsteuervoranmeldung gewusst. Die Umsatzsteuervoranmeldungen bis November 1995 seien allesamt vom Steuerberater ausgefüllt bzw. eingebracht worden, da HS, der sich mit seinem Steuerberater erst nach Ergehen der Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide beraten habe, zu diesem Zeitpunkt noch nichts von einer entsprechenden Verpflichtung seinerseits wusste. Ab dem Zeitpunkt der Prüfung komme der Beschuldigte im Übrigen seinen Verpflichtungen iSd. § 21 UStG ordnungsgemäß nach, was ebenfalls für ihn bzw. gegen einen entsprechenden Tatvorsatz spreche.

Das angefochtene Erkenntnis gehe, abgesehen davon, dass sich für Februar 1998 ein Gut haben in Höhe von ATS 2.566,-- ergebe, zudem von unrichtigen strafbestimmenden Wertbeträgen für 1997 und 1998 aus und betrügen diese lediglich ATS 33.279,-- (1997) bzw. ATS 23.745,--, sodass der gesamte Verkürzungsbetrag lediglich ATS 94.354,-- ausmache.

Es werde daher primär in Anwendung des Grundsatzes "in dubio pro reo" die Einstellung des Strafverfahrens beantragt, da dem Beschuldigten mangels Tatvorsatz iSd. § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG allenfalls eine ob der Bestimmung des § 31 Abs. 2 FinStrG aber bereits verjährte Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG zur Last gelegt werden könne. Hilfs-

weise werde auch eine Herabsetzung der ausgesprochenen Geldstrafe auf ein angemessenes, die Milderungsgründe und den geänderten strafbestimmenden Wertbetrag entsprechend berücksichtigendes Ausmaß sowie eine entsprechende Herabsetzung der Ersatzfreiheitsstrafe beantragt.

***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

Auf Grund der neben den Finanzstrafakt StrNr. 051-1998/50089-001, den Veranlagungsakt des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr zu StNr. 221/0378, den Arbeitsbogen zu der abgabenbehördlichen Umsatzsteuerprüfung ABNr. 201053/98 und insbesondere den Ergebnissen der vor der erkennenden Behörde durchgeführten Berufungsverfahrens (mündliche Berufungsverhandlung vom 23. Juni 2005) umfassenden Aktenlage ist für die verfahrensgegenständliche Berufungsentscheidung iSd. § 161 Abs. 1 FinStrG von nachstehend angeführtem Sachverhalt auszugehen:

Der seit Jänner 1994 vom auch nunmehr einschreitenden Verteidiger steuerlich vertretene Beschuldigte betreibt seit Dezember 1993 unter der Firmenbezeichnung SF im Amtsbereich des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr einen Handel mit Farben und Lacken und erzielt daraus (seit 1994) Einkünfte aus Gewerbetrieb iSd. § 23 EStG 1988 bzw. tätigt Umsätze iSd. UStG 1972 bzw. UStG 1994 (StNr. 221/0378).

Für die Veranlagungsjahre 1994 und 1995 wurden jeweils ausschließlich vom steuerlichen Vertreter erstellte (monatliche), entsprechende Zahllasten ausweisende Umsatzsteuervoranmeldungen für November 1994, Februar (verspätet), April, Juli und Oktober (jeweils verspätet) und November 1995 beim Finanzamt eingereicht bzw. entsprechende Vorauszahlungen (Dezember 1994) entrichtet (vgl. dazu die Niederschrift über die Berufungsverhandlung).

Nach Verbuchung der Voranmeldung für November 1995 verblieb am Abgabenkonto zur angeführten StNr. ein Guthaben in Höhe von ATS 15.656,-- (Stand: 31. Jänner 1996).

Für Jänner bis Dezember 1996 wurden weder vom Beschuldigten noch von dessen steuerlichen Vertreter Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht bzw. Beschuldigten auch keine Vorauszahlungen (Zahllasten) entrichtet.

Mit Bescheid der Abgabenbehörde vom 2. Oktober 1998 (idF. der Berufungsvorentscheidung vom 31. Mai 1999) wurde die Jahresumsatzsteuer für 1996 mit ATS 37.330,-- festgesetzt.

Für die Voranmeldungszeiträume Jänner bis November 1997 wurden (wiederum) weder Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht noch Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet.

Mit Bescheid vom 1. Dezember 1998 (idF. der Berufungsvorentscheidung vom 22. August 2000) wurde die Jahresumsatzsteuer für 1997 mit ATS 56.647,-- festgesetzt.

Für die Voranmeldungszeiträume Februar und April bis August 1998 wurden zur angeführten StNr. (wiederum) weder Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht noch Vorauszahlungen entrichtet.

Nach den Feststellungen der im Zeitraum vom 17. September 1998 bis zum 1. Oktober 1998 (Zeitpunkt der Niederschrift) hinsichtlich der Zeiträume Jänner bis November 1997 und Jänner bis Juli 1998 durchgeführten Umsatzsteuervoranmeldungsprüfung ABNr. 201053/98 (vgl. die angeführte Niederschrift), setzte die Abgabenbehörde am 21. Oktober 1998 gemäß § 21 Abs. 3 UStG 1994 die den im Zuge der Prüfung für die einzelnen Voranmeldungszeiträume erhobenen Umsatzsteuerzahllasten entsprechenden Vorauszahlungen bescheidmäßig fest (Februar 1998: ATS 1.283,--; April 1998: ATS 8.682,--; Mai 1998: ATS 5.938,--; Juni 1998: ATS 6.734,-- und Juli 1998: ATS 6.364,--).

Für den Voranmeldungszeitraum August 1998 (keine Voranmeldung, keine Vorauszahlung) wurde die Umsatzsteuer mit ATS 9.092,-- bescheidmäßig festgesetzt (vgl. Berichtigungsbescheid vom 9. Juni 1999).

Gemäß § 21 Abs.1 UStG 1994 hatte im strafrelevanten Zeitraum ein Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung beim zuständigen Finanzamt einzureichen, in der die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) selbst zu berechnen war. Die Voranmeldung galt als Steuererklärung. Der Unternehmer (bzw. der Wahrnehmende für das Unternehmen) 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 die Verpflichtung zur Einreichung der Voranmeldung. Der Zeitlauf bis zum Eintritt der diesbezüglichen Fälligkeit der Zahllasten eines Jahres verkürzte sich allenfalls um einen Monat für den Fall der nicht zeitgerechten Entrichtung der Sondervorauszahlung im vorangegangenen Kalenderjahr (§ 21 Abs.1a UStG 1994 in der damals geltenden Fassung).

Gemäß § 33 Abs.2 lit.a FinStrG machte sich in diesem Zusammenhang ein Unternehmer einer Abgabenhinterziehung schuldig, wenn er vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem obgenannten § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer bewirkte und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hielt. Dabei war gemäß § 33 Abs.3 lit.b leg.cit. eine Abgabenverkürzung bewirkt, wenn selbst zu berechnende Abgaben (hier: Umsatzsteuervorauszahlungen) [bis zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt] nicht entrichtet wurden.

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

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

Der geforderte Vorsatz nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG ist also dann gegeben, wenn der Täter zumindest bedingt vorsätzlich (iSd. § 8 Abs. 1 2. Halbsatz FinStrG) im Hinblick auf die Verletzung des § 21 Abs. 1 UStG 1994 und wissentlich im Hinblick auf den eingetretenen Taterfolg (Abgabenverkürzung) handelt, wobei allerdings nicht erforderlich ist, dass der zuletzt angeführte Vorsatz auch den Verkürzungsbetrag umfasst.

Gemäß § 33 Abs.1 FinStrG machte sich eine derartige Person statt dessen einer Abgabenhinterziehung nach dieser Bestimmung schuldig, wer (zumindest bedingt) vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht (beispielsweise indem er entgegen der Bestimmung der § 119 Bundesabgabenordnung (BAO) keine Umsatzsteuererklärung einreicht mit dem Plan, dass infolge Unkenntnis des Fiskus von der Entstehung des Abgabenanspruches eine Festsetzung der Abgaben nicht erfolgen sollte, oder zwar Umsatzsteuererklärungen einreicht, aber darin die erzielten Einnahmen teilweise verheimlicht mit dem Plan, die Abgabenbehörde werde die Jahresumsatzsteuer in der Folge einem Betrag unter der tatsächlichen Summe an Umsatzsteuerzahllasten abzüglich allfälliger Guthaben festsetzen) eine Abgabenverkürzung (weil bescheidmäßig festzusetzende Abgaben infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches nicht mit Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist festgesetzt werden konnten [§ 33 Abs.3 lit.a zweite Alternative FinStrG] bzw. weil bescheidmäßig festzusetzende Abgaben zu niedrig festgesetzt wurden [§ 33 Abs.3 lit.a erste Alternative FinStrG]) bewirkt.

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

Eine Strafbarkeit wegen zumindest versuchter Hinterziehung an Jahresumsatzsteuer nach §§ 13, 33 Abs.1 FinStrG konsumiert eine solche wegen Hinterziehungen an Umsatzsteuervorauszahlungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG, soweit der Betrag an verkürzter Umsatzsteuervorauszahlung in der zu verkürzen versuchten Jahresumsatzsteuer beinhaltet ist.

Eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG hat statt dessen zu verantworten, wer zumindest bedingt vorsätzlich Umsatzsteuervorauszahlungen nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet. Dieser Tatbestand kommt dann zum Tragen, wenn weder eine vorsätzliche Verkürzung von Jahresumsatzsteuer im Sinne des § 33 Abs.1 leg.cit. noch eine Hinterziehung nach § 33 Abs.2 lit.a leg.cit. in Frage kommt (letzteres beispielsweise, weil zwar eine bedingt vorsätzliche Nichtentrichtung spätestens am Fälligkeitstag bzw. am fünften Tag nach Fälligkeit, nicht aber eine wesentliche Nichtentrichtung und / oder eine vorsätzliche Verletzung der Verpflichtung zur rechtzeitigen Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen erweislich ist).

Aus dem oben dargestellten, objektiv auch vom Beschuldigten unbestrittenen Sachverhalt erweist sich, dass HS, indem er einerseits für die im Straferkenntnis angeführten Zeiträume die Pflicht zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen iSd. § 21 Abs. 1 UStG 1994 verletzt und andererseits Abgabenverkürzungen im Ausmaß von insgesamt ATS 132.070,-- bewirkt hat, objektiv tatbildlich gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG gehandelt hat.

Wenn jedoch der Beschuldigte im Hinblick auf die subjektive Tatseite vorbringt, er habe zwar von der Verpflichtung zur fristgerechten Entrichtung der Umsatzsteuervorzahlungen bzw. deren Fälligkeit, nicht aber auch von der für den Fall der Nichtentrichtung der für den Voranmeldungszeitraum errechneten Vorauszahlung (Zahllast) zum Fälligkeitstag sich ergebenden Verpflichtung zur (fristgerechten) Abgabe bzw. Einreichung einer entsprechenden Umsatzsteuervoranmeldung bis zum Zeitpunkt der abgabenrechtlichen Prüfung ABNr. 201053/98

(Niederschrift vom 1. Oktober 1998) gewusst, so kann ihm auf Grund der Aktenlage hinsichtlich der Voranmeldungszeiträume Jänner 1996 bis November 1997 sowie Februar und April bis Juli 1998 nicht wirksam entgegengetreten werden. So erklärte der in den angeführten Zeiträumen nach wie vor für HS tätige steuerliche Vertreter, dass stets er die (sowohl Zahllisten als auch Überschüsse aufweisenden) Umsatzsteuervoranmeldungen erstellt bzw. auch beim Finanzamt eingereicht habe und der Beschuldigte ihm lediglich das entsprechende Zahlen- bzw. Belegmaterial zur Verfügung gestellt habe. Dies kann auch an Hand der im Veranlagungsakt erliegenden Umsatzsteuervoranmeldungen für die Zeiträume Dezember 1993 und Jänner, März, Mai, Juli, September bis November 1994, die allesamt die Unterschrift des steuerlichen Vertreters aufweisen und aus denen sich insbesondere für jene Voranmeldungen mit einer ausgewiesenen Zahllast kein Hinweis darauf ergibt, dass sie (auch) vom Beschuldigten erstellt wurden, ergibt, nicht schlüssig widerlegt werden.

Wenngleich die Annahme der Erstbehörde, spätestens mit der (verspäteten) Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen für Februar, Juli und Oktober 1995 habe wohl der Vertreter seinen Klienten auf die Verpflichtung iSd. § 21 Abs. 1 UStG 1994 aufmerksam gemacht, angesichts der allgemeinen Lebenserfahrung durchaus denkbar erscheint, so kann Entsprechendes und damit auch eine Kenntnis des HS um die Verpflichtung zur Abgabe einer Voranmeldung bis zum Zeitpunkt der abgabenrechtlichen Prüfung letztlich nicht erwiesen werden. Damit kann aber für die von der Erstinstanz dem Beschuldigten als Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG angelasteten Umsatzsteuerverkürzungen betreffend die Zeiträume Jänner bis Dezember 1996, Jänner bis November 1997 sowie Februar und April bis Juli 1998 (Summe der Verkürzungsbeträge: ATS 122.988,--) auch der ein entsprechendes Wissen um die objektiv verletzte abgabenrechtliche Pflicht voraussetzende (zumindest bedingte) Vorsatz des HS in Hinblick auf die Tathandlung des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG nicht mit der für das Strafverfahren erforderlichen Wahrscheinlichkeit (vgl. § 98 Abs. 3 FinStrG) erwiesen werden.

Gleiches gilt allerdings nicht im Hinblick auf die Umsatzsteuerverkürzung für August 1998 (Verkürzungsbetrag: ATS 9.092,--), da ab dem vor dem Fälligkeitstermin iSd. § 21 Abs. 1 UStG 1994 gelegenen Zeitpunkt der abgabenrechtlichen Prüfung dem Beschuldigten nach eigenen Angaben sowohl seine Verpflichtung zur Abgabe einer Voranmeldung als auch die Auswirkungen einer Nichterklärung (beim Steuergläubiger) hinreichend bekannt waren, um daraus sowohl auf einen Vorsatz im Hinblick auf die Pflichtverletzung als auch im Hinblick auf den eingetretenen Taterfolg schließen zu können.

Sehr wohl reicht aber der oben dargestellte Sachverhalt aus, um iSd. § 98 Abs. 3 FinStrG daraus einen entsprechenden zumindest bedingten Tatvorsatz des im Hinblick auf die Umsatzsteuervorauszahlungsverkürzungen für Jänner bis Dezember 1996, Jänner bis November 1997, Februar und April bis Juli 1998 auch objektiv tatbildlich nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG handelnden Beschuldigten ableiten zu können. Es kann nämlich davon ausgegangen werden, dass HS als langjährigem Unternehmer nämlich sowohl die Entrichtungs- bzw. Abfuhrverpflichtung als auch der gesetzliche Fälligkeitstermin der Umsatzsteuervorauszahlungen (vgl. z. B. die geleistete Vorauszahlung vom 15. Februar 1995 hinsichtlich Vorauszahlung für November 1994) hinlänglich bekannt war und er sich mit der Möglichkeit, dass er durch sein Unterlassen eine entsprechende abgabenrechtliche Pflichtverletzung begeht (und dadurch das Tatbild des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG erfüllt), einfach abgefunden hat.

Nicht vorgeworfen wurde dem Beschuldigten, er habe im Zusammenhang mit den strafrelevanten Nichtentrichtungen der spruchgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen zumindest versucht, Hinterziehungen an Jahresumsatzsteuer nach § 33 Abs.1 FinStrG zu bewirken, beispielsweise, indem von ihm durch die Nichtentrichtung der Vorauszahlungen eine zu niedrige Festsetzung der Jahresumsatzsteuer angestrebt worden wäre. Solches wäre auch in Anbetracht der steuerlichen Erfassung des Beschuldigten und der ihm bekannten betragsmäßigen Ermittlung im Zuge der UVA-Prüfung im September 1998 im Zweifel zu seinen Gunsten nicht erweislich gewesen.

Hinsichtlich des verbleibenden Vorwurfs begangener Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG ist aber weiters anzumerken:

Gemäß § 31 Abs. 1, 2 und 4 lit. b FinStrG erlischt die Strafbarkeit von Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 leg.cit. nach einer nach der Bestimmung des Abs. 1 unter Bezugnahme auf §§ 208 Abs. 1 BAO und 19 Abs. 2 Z. 1 lit. a UStG 1994 hier jeweils am Jahresende (1996, 1997 und 1998) in Lauf gesetzten Frist von drei Jahren, wobei die Zeit, während der wegen der Tat gegen den Täter ein Strafverfahren anhängig ist, nicht in die genannte Frist eingerechnet wird.

Im Anlassfall waren daher zum Zeitpunkt der ersten Verfolgungshandlung (§ 14 Abs. 3 FinStrG) im gegenständlichen (verwaltungsbehördlichen) Finanzstrafverfahren, laut Strafakt StrNr. 051-1998/50089-001 die – von HS in weiterer Folge beeinspruchte – Strafverfügung vom 13. Mai 2002, die dem Beschuldigten hinsichtlich der Nichtentrichtung bzw. Nichtabfuhr der angeführten Umsatzsteuervorauszahlungen bis zu dem dort genannten Zeitpunkt anzu-

lastenden Finanzordnungswidrigkeiten iSd. § 49 FinStrG jedenfalls bereits verjährt, sodass (auch) diesbezüglich die geltende Rechtslage (vgl. § 82 Abs. 3 lit. c FinStrG) eine Verfahrenseinstellung nach den bezogenen Gesetzesstellen erforderlich macht.

Eine verbleibende Strafbarkeit hinsichtlich der Finanzordnungswidrigkeiten ergäbe sich allenfalls aus dem Umstand der von HS begangenen Hinterziehung der Umsatzsteuervorauszahlung für August 1998, weil gemäß § 31 Abs.3 FinStrG die Verjährungsfrist für Finanzvergehen (hier: Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG betreffend bis einschließlich Juli 1998) nicht abgelaufen ist, solange nicht auch die Verjährungsfrist für Finanzvergehen, die *innerhalb* dieses Fristenlaufes begangen werden (hier die Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.2 lit.a FinstrG betreffend August 1998) abgelaufen ist.

Dem steht jedoch entgegen, dass gemäß dem in jeder Lage des (verwaltungsbehördlichen) Finanzstrafverfahrens zu beachtenden § 25 Abs. 1 FinStrG zufolge in den Fällen, in denen das Verschulden des Täters geringfügig ist und die Tat keine oder nur unbedeutenden Folgen nach sich gezogen hat, wegen mangelnder Strafwürdigkeit der Tat von der Verhängung einer Strafe abzusehen ist und durch Finanzvergehen, hinsichtlich welcher § 25 FinStrG zur Anwendung gelangt, gemäß § 31 Abs.3 letzter Satz FinStrG ausnahmsweise keine Verlängerung der Verjährungsfrist erfolgt (vgl. ua. *Reger/Hacker/Kneidinger, Das Finanzstrafgesetz<sup>3</sup> I, Rz 14 zu § 31*).

Berücksichtigt man, dass das im Hinblick auf die Umsatzsteuerverkürzung für August 1998 dem Beschuldigten vorzuwerfende, schon lang zurückliegende (§ 34 Abs. 1 Z. 18 StGB) Delikt des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG vom bis dahin finanzstrafrechtlich unbescholtenen Täter in einer wohl durch den schlechten Geschäftsgang ausgelösten wirtschaftlichen Zwangslage begangen wurde (vgl. OGH vom 21. April 1983, 13 Os 40, 41/83), der anzulastende Vorsatz nicht auf eine endgültige Abgabenverkürzung gerichtet war und dass der gegenständliche Verkürzungsbetrag zwar verspätet, aber dennoch zeitnahe entrichtet wurde (vgl. § 34 Abs. 1 Z. 14 StGB) sowie den Umstand, dass sich die Tatfolgen letzten Endes in einer verspäteten Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlung (samt Säumniszuschlag) erschöpften, so erscheinen auch angesichts der Höhe des Verkürzungsbetrages und in Bezug auf die übrigen Verfehlungen in Anbetracht des Zeitablaufes die Voraussetzungen des § 25 Abs. 1 erster Satz FinStrG gegeben.

Im Ergebnis sind daher die HS vorgeworfenen Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG hinsichtlich der strafrelevanten Nichtentrichtungen von Umsatzsteuervorauszahlungen

bis einschließlich Juli 1998 im Zweifel zu seinen Gunsten nicht erweislich; die dem Beschuldigten diesbezüglich nachweisbaren Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG sind aber verjährt, weshalb diesbezüglich das gegenständliche Finanzstrafverfahren nach §§ 136, 157 FinStrG einzustellen ist.

Da es nach Ansicht der erkennenden Behörde angesichts der Sachlage betreffend die Hinterzeichnung an Umsatzsteuervorauszahlung für August 1998 auch keiner Verwarnung bedarf, um den Täter von der Begehung weiterer Finanzvergehen abzuhalten, ist in Bezug auf dieses Teilstück ebenfalls mit einer Einstellung des Verfahrens gemäß §§ 82 Abs.3 lit.c, 136 und 157 FinStrG vorzugehen.

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.

Linz, 23. Juni 2005

Der Vorsitzende:

HR Dr. Richard Tannert

