

IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat 6023-4 des Bundesfinanzgerichtes hat durch die Senatsvorsitzende ***SenV***, die Richterin ***Ri*** und die fachkundigen Laienrichter ***SenLR1*** und ***SenLR2*** in der Finanzstrafsache gegen ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Mag. Christian Rüdiger Obermühlner, Landstraße 10, 4020 Linz, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs 2 lit a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Strafbeschwerde der Beschuldigten vom 26. Februar 2026 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates L-3 beim Amt für Betrugsbekämpfung als Organ des Amtes für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde vom 21. Mai 2024, Geschäftszahl ***FV1***, nach Beratung und Beschlussfassung am 21. Juli 2026 in Anwesenheit der Schriftführerin ***SF*** zu Recht erkannt:

- I. Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben und die angefochtene Entscheidung im Ausspruch über die Strafe abgeändert, dass sie zu lauten hat: Unter Bedachtnahme auf die zu Straflistennummer ***FV2*** ergangene Strafverfügung vom 20. Oktober 2021 und die zu Straflistennummer ***FV3*** ergangene Strafverfügung vom 11. Oktober 2022 wird über ***Bf1*** gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG iVm § 21 Abs. 1 bis 3 FinStrG eine zusätzliche Geldstrafe von € 29.500,00 und gemäß § 20 FinStrG eine zusätzliche Ersatzfreiheitsstrafe von 58 Tagen verhängt. Die Kosten des Strafverfahrens bleiben mit € 500,00 unverändert.
- II. Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang:

Mit Erkenntnis des Spruchsenates L-3 vom 21.05.2024, zugestellt an ***Bf1*** am 26.01.2026, wurde die Beschuldigte – nach in Abwesenheit der unentschuldig nicht erschienenen Beschuldigten durchgeführten öffentlichen mündlichen Verhandlung – für schuldig befunden, sie habe als ehemalige abgabenrechtlich Verantwortliche der Firma ***A*** vorsätzlich unter

Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) für den Monat Juni 2021 in Höhe von insgesamt € 66.666,67 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten, und hiermit das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs 2 lit a FinStrG begangen. Sie wurde hiefür nach § 33 Abs 5 FinStrG zu einer Geldstrafe in Höhe von € 30.000,00 verurteilt. Gem § 20 FinStrG wurde die für den Fall der Uneinbringlichkeit dieser Geldstrafe an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe mit 60 Tagen bestimmt. Gem § 185 FinStrG wurden die Kosten des Strafverfahrens mit € 500,00 festgesetzt.

Bei der Strafbemessung wurden vom erkennenden Senat als mildernd kein Umstand, als erschwerend hingegen das einschlägig belastete Vorleben gewertet. Bei Abwägung der Milderungs- und Erschwerungsgründe, bei Beachtung des strafbestimmenden Wertbetrages und des damit gegebenen Strafrahmens sowie der wirtschaftlichen Verhältnisse war für den Senat eine Geldstrafe von € 30.000,00 angemessen.

Mit Schriftsatz vom 26.02.2026, eingebracht am 26.02.2026, erhob ***Bf1*** Beschwerde gegen dieses Straferkenntnis, wobei sich die Beschwerde nur gegen die Höhe der verhängten Geldstrafe richtete. Als Begründung wurde zusammenfassend ausgeführt, dass die über die Beschuldigte verhängte Geldstrafe unangemessen hoch ausgemittelt worden sei, da eben nicht bzw. nur unzureichend auf ihre persönlichen Verhältnisse und ihre wirtschaftliche Leistungsfähigkeit Rücksicht genommen werde.

Über das Vermögen der Beschuldigten sei mit Beschluss vom ***2022*** zu ***4*** vor dem Landesgericht Wels das Konkursverfahren eröffnet worden und hätten die Gläubiger in diesem Insolvenzverfahren eine Quote von 8 % erhalten. Mit Beschluss vom ***2025*** sei der Konkurs nach Schlussverteilung aufgehoben worden. Auf den Umstand des Insolvenzverfahrens werde bei Ausmittlung der Geldstrafe im Zusammenhang mit den wirtschaftlichen Verhältnissen der Beschuldigten nicht Bedacht genommen und hätten diese Umstände jedenfalls in die Strafausmittlung entsprechend mildernd einfließen müssen. Im Konkursverfahren habe die Beschuldigte versucht ihren Gläubigern einen Zahlungsplan zu unterbreiten und dazu auch vorgebracht, dass diese ab 01.04.2025 ein neues Arbeitsverhältnis eingegangen sei, und zwar bei der ***C*** mit einem monatlichen Nettoeinkommen in Höhe von € 2.140,00. Die Beschuldigte sei für 2 Kinder unterhaltspflichtig und zwar konkret für ***D***, geb. ***2007*** und ***E***, geb. ***2009***. Ausgehend davon habe sich im Insolvenzverfahren ein maximal pfändbarer monatlicher Anteil zu Gunsten der Gläubiger in Höhe von € 179,50 errechnet. Lege man diesen pfändbaren Gehaltsbestandteil zugrunde, so würde die Beschuldigte insgesamt beinahe 167 Monate bzw. 14 Jahre zur Tilgung der über sie verhängten Geldstrafe benötigen, was völlig unangemessen hoch erscheine und hätte auf diese Umstände Bedacht genommen werden müssen.

Im Sinne der Bestimmung des § 23 Abs 3 FinStrG hätten diese Umstände bei Bemessung der Geldstrafe, und zwar hinsichtlich der persönlichen Verhältnisse und wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit, berücksichtigt werden müssen.

Aus dem Bemühen zur Erlangung eines Zahlungsplans lasse sich auch das Bemühen der Beschuldigten ableiten, grundsätzlich den verursachten Schaden wieder gut zu machen und stelle dies einen weiteren Milderungsgrund dar. Das Finanzamt selbst sei Gläubiger in diesem Insolvenzverfahren gewesen und habe Steuern in Höhe von insgesamt € 114.888,95 angemeldet und sei dieser Anspruch im Insolvenzverfahren im Quotenumfang bedient worden.

Dem Erkenntnis ließen sich bezüglich des Erschwerungsgrundes des einschlägig belasteten Vorlebens der Beschuldigten keinerlei Feststellungen entnehmen, sodass nicht vom Vorliegen besonders zu gewichtender Erschwerungsgründe auszugehen sei. Dem Erkenntnis sei nicht zu entnehmen, ob eine finanzstrafrechtliche Vorbelastung vorliege oder ob von einer finanzstrafrechtlichen Unbescholtenheit auszugehen gewesen wäre, was mildernd in Betracht hätte gezogen werden müssen.

Zusammenfassend sei sohin davon auszugehen, dass vor allem die persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse der Beschuldigten nicht ausreichend gewürdigt worden seien und darüber hinaus auch zusätzliche Milderungsgründe nicht berücksichtigt worden seien, sowie ein tatsächlich nicht gegebener Erschwerungsgrund miteingeflossen sei.

Die Beschuldigte stelle daher die Anträge die verhängte Geldstrafe schuldangemessen herabzusetzen und die Ersatzfreiheitsstrafe auf das neue Strafausmaß anzupassen bzw. zu reduzieren sowie die Verfahrenskosten neu zu berechnen.

Mit Vorlageberichten vom 28.04.2026 legte die belangte Behörde die Beschwerde samt wesentlicher Aktenteile dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. In ihrer Stellungnahme führte die belangte Behörde im Wesentlichen aus, dass der Spruchsenat im Erkenntnis sehr wohl auf die einschlägigen Vorstrafen der Beschwerdeführerin Bezug genommen und diesbezüglich auf den im Strafakt enthaltenen Finanzstrafregisterauszug verwiesen habe (Erkenntnis, Seite 6, 2. Absatz). Laut Finanzstrafregister sei die Beschwerdeführerin am 20.10.2021 wegen Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG (***FV2***) und am 11.10.2022 wegen Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG (***FV3***) rechtskräftig bestraft worden. Aufgrund der Bestimmung des § 186 Abs. 4 FinStrG ende die Tilgungsfrist für beide Strafen am 03.03.2031.

Anzumerken sei weiters, dass die Beschwerdeführerin in der Vergangenheit bereits bei einer Vielzahl an Unternehmen als Geschäftsführerin tätig gewesen sei (Beilage 32 des Vorlageberichts), über mehrere dieser Unternehmen ein Konkursverfahren eröffnet worden sei und sie, als deren abgabenrechtlich Verantwortliche, Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung bewirkt habe (s. ***FV2*** und ***FV3*** – jeweils als

Geschäftsführerin der ***F***). Darüber hinaus sei sie im Zeitraum 17.05.2023 bis 19.04.2026 laut Melderegisterauskunft ohne aufrechten Wohnsitz in Österreich (Beilage 36) bzw. „untergetaucht“ gewesen, weshalb ihr im gegenständlichen Verfahren drei amtliche Schriftstücke durch die Polizei bzw. Finanzpolizei zugestellt werden hätten müssen (Beilage 15, 16, 27, 28, und Bericht der PI *** vom 26.01.2026).

Die Finanzstrafbehörde erachte die vom Spruchsenat verhängte Strafe vor allem aus spezial- und generalpräventiven Erwägungen als schuld- und tatangemessen und beantrage daher die Abweisung der Beschwerde.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Festgestellter Sachverhalt:

Die Beschuldigte war von 05.01.2000 bis 16.05.2023 in Österreich mit Hauptwohnsitz gemeldet. Seit 20.04.2026 ist sie wieder in Österreich mit Hauptwohnsitz gemeldet. (Melderegisterauszug vom 21.04.2026) Dazwischen hielt sie sich in Österreich ohne Wohnsitzmeldung auf.

Die Beschuldigte war bereits Geschäftsführerin von einer Kommanditgesellschaft und neun Gesellschaften mit beschränkter Haftung, an denen sie jeweils auch beteiligt war. Bei der Hälfte der Gesellschaften wurde ein Konkursverfahren eröffnet. (Firmenbuchauszüge)

Darunter war auch die ***A***. Die Beschuldigte war von der Gründung im Juni 2019 bis April 2022 deren Alleingesellschafterin und Geschäftsführerin. Mit Beschluss des Landesgerichts Wels vom ***04/2022*** wurde ein Konkursverfahren über das Vermögen der Gesellschaft eröffnet. (Firmenbuchauszug) Die Beschuldigte war im inkriminierten Zeitraum für die steuerlichen Belange der Gesellschaft verantwortlich (Erkenntnis vom 21.05.2024).

Die Beschuldigte wurde 2018 von ***H***, dem im Spruchsenatsverfahren Zweitbeschuldigten Geschäftsführer der ***I***, für die Buchhaltung der ***I*** eingestellt. Sie war dort ca. ein Jahr tätig. (Niederschrift über die mündliche Verhandlung beim Spruchsenat vom 21.05.2024)

Im Jahr 2021 erstellte die Beschuldigte eine mit 04.06.2021 datierte Rechnung an die ***A*** über € 400.000,00 (inkl. € 66.666,67 Umsatzsteuer) betreffend eine Akontozahlung für die Errichtung eines Geschäftsgebäudes, wobei als Rechnungsausteller die ***I*** aufschien (Eingangsrechnung vom 04.06.2021, Niederschrift über die mündliche Verhandlung beim Spruchsenat vom 21.05.2024).

Die ***I*** hätte Leistungen in der in Rechnung gestellten Höhe gar nicht erbringen können. ***H*** wusste auch nichts von dem in Rechnung gestellten Gebäude. Es gab keinen Auftrag,

keine Leistung und keine Bezahlung. Der gesamte Sachverhalt war vollständig fingiert.
(Niederschrift über die mündliche Verhandlung beim Spruchsenat vom 21.05.2024)

Im Rahmen der am 13.09.2021 eingereichten Umsatzsteuervoranmeldung 06/2021 der ***A*** machte die Beschuldigte u.a. Vorsteuern in Höhe von € 66.666,67 aus der von ihr erstellten Eingangsrechnung, der weder eine Leistung noch eine Zahlung zugrunde lag, zu Unrecht geltend. (Abgabeninformationssystem, Niederschrift über die mündliche Verhandlung beim Spruchsenat vom 21.05.2024)

Die Umsatzsteuervoranmeldung 06/2021 wurde erst am 27.05.2022 nach erfolgter Außenprüfung – in richtiger Höhe – verbucht. (Abgabeninformationssystem)

Mit Erkenntnis des Spruchsenates wurde die Beschuldigte der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs 2 lit a FinStrG für den Monat Juni 2021 in Höhe von insgesamt € 66.666,67 für schuldig befunden. Der erkennende Spruchsenat setzte eine Geldstrafe in Höhe von € 30.000,00, eine Ersatzfreiheitsstrafe mit 60 Tagen und die Kosten des Strafverfahrens mit € 500,00 fest.

Die Beschuldigte erhob Beschwerde ausschließlich hinsichtlich der Höhe der Geld- und Ersatzfreiheitsstrafe. Seitens des Amtsbeauftragten wurde keine Beschwerde erhoben. Der Schuldspruch ist daher in Rechtskraft erwachsen.

Über das Vermögen der Beschuldigten wurde mit Beschluss vom ***2022*** ein Konkursverfahren eröffnet. Nach Ausschüttung einer Quote von 8 % an die Gläubiger wurde das Konkursverfahren mit Beschluss vom ***2025*** aufgehoben. Zu ihrer derzeitigen Einkommens- und Vermögenssituation machte die Beschuldigte keine Angaben. (Beschwerde)

Bis Mai 2024 war die Beschuldigte bei der ***B*** GmbH angestellt. Ihre Bezüge lagen zwischen ca. € 3.400 und ca. € 6.000. Von Juni 2025 bis Februar 2026 war sie bei ***C*** (einem Unternehmen ihrer Tochter ***G***) angestellt. In diesem Zeitraum wurden monatliche Beitragsgrundlagen von idR € 997,25 gemeldet. (Sozialversicherungsdatenauszug 22.04.2026)

Die verheiratete Beschwerdeführerin hat vier Kinder im Alter von 16, 19, 22 und 24 Jahren. Für die beiden jüngeren Kinder bezog sie Familienbeihilfe bis 30.06.2022. Auf ihren Abgabenkonten (***1***, ***2***, ***3***) scheinen Verbindlichkeiten in Höhe von insgesamt € 58.948,84 auf. (Abfrage im Abgabeninformationssystem vom 17.07.2026)

Es liegen zwei finanzstrafrechtliche Verurteilungen der Beschuldigten vor (Finanzstrafregisterauszug; Strafverfügungen vom 20.10.2021 und 11.10.2022):

1. ***FV2***: Strafverfügung gemäß § 143 FinStrG vom 20.10.2021 wegen Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG betreffend Lohnabgaben für Jänner 2017 bis Dezember 2019 (iZm Privatnutzung arbeitgebereigener KFZ durch sie

und ihren Ehegatten und der Nachversteuerung ihrer GSVG-Beiträge; strafbestimmender Wertbetrag € 4.422,00, Geldstrafe € 1.770,00, Ersatzfreiheitsstrafe 7 Tage)

2. ***FV3***: Strafverfügung gemäß § 143 FinStrG vom 11.10.2022 wegen Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG betreffend Umsatzsteuer für Dezember 2021 bis Februar 2022 (durch Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen und fehlende Entrichtung von Umsatzsteuervorauszahlungen; hinsichtlich der UVA für Dezember 2021 (€ 3.444,37) wurde eine Selbstanzeige erstattet, welche jedoch mangels fristgerechter Entrichtung keine strafbefreiende Wirkung entfaltete; vollständige Schadensgutmachung; strafbestimmender Wertbetrag € 9.934,41, Geldstrafe € 4.800,00, Ersatzfreiheitsstrafe 16 Tage)

Beweiswürdigung:

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den in Klammer angeführten Unterlagen, insbesondere dem Erkenntnis vom 21.05.2024, der Niederschrift über die mündliche Verhandlung am 21.05.2024, Abfragen aus diversen Registern (zB Firmenbuch, Melderegister, Abgabensinformationssystem) sowie den eigenen Angaben der Beschwerdeführerin, und aufgrund folgender Überlegungen:

Die Beschuldigte war zwar von 17.05.2023 bis 19.04.2026 in Österreich nicht gemeldet, es ist jedoch davon auszugehen, dass sie im Wesentlichen durchgängig in Österreich aufhältig war. Anlässlich der Zustellung der Verständigung über die Einleitung des Finanzstrafverfahrens in ***Adr1*** durch die Polizei am 26.8.2023 gab die Beschuldigte an, dass sie dort in nächster Zeit aufhältig sei. Am 23.04.2024 wurde ihr die Ladung zur mündlichen Verhandlung durch die Finanzpolizei wieder an derselben Adresse persönlich zugestellt. Im Zustellersuchen vom 19.01.2026 wurde ausgeführt, dass es sich bei dieser Adresse um den ehemaligen „Familienwohnsitz“ gehandelt habe und sich der aktuelle Familienwohnsitz der Kinder lt. ZMR an der Adresse ***Adr2*** befinde, wo alle vier Kinder der Beschuldigten gemeldet seien. Das Erkenntnis des Spruchsenats wurde der Beschuldigten vom Stadtpolizeikommando *** am 26.01.2026 am neuen Familienwohnsitz persönlich zugestellt.

Laut Sozialversicherungsdatenauszug war die Beschuldigte beim AMS von 22.05.2023 bis 20.06.2023, 02.07.2024 bis 11.07.2024 und 18.07.2024 bis 07.08.2024 als arbeitssuchend gemeldet und von 01.11.2023 bis 31.05.2024 sowie von 02.06.2025 bis 27.02.2026 bei zwei Unternehmen in Österreich angestellt, was jeweils ihre Anwesenheit in Österreich voraussetzt.

Rechtliche Beurteilung:

Gem § 161 Abs 1 FinStrG hat das Bundesfinanzgericht, sofern die Beschwerde nicht gem. § 156 mit Beschluss zurückzuweisen ist, grundsätzlich in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung des Erkenntnisses seine Anschauung an die Stelle jener der Finanzstrafbehörde zu setzen und das angefochtene Erkenntnis (den Bescheid) abzuändern oder aufzuheben, den angefochtenen Verwaltungsakt für rechtswidrig zu erklären oder die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Laut ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist im Bereich des Finanzstrafrechtes eine Teilrechtskraft hinsichtlich des Ausspruches von Schuld einerseits und Strafe andererseits rechtlich möglich (vgl. VwGH 08.02.2007, 2006/15/0293). Die vorliegende Beschwerde der Beschuldigten richtet sich ausschließlich gegen die Strafhöhe. Damit ist hinsichtlich der Frage der Strafbarkeit der Abgabenhinterziehung gem. § 33 Abs 2 lit a FinStrG Teilrechtskraft eingetreten. Erwächst nämlich der Schuldspruch der Finanzstrafbehörde mangels Bekämpfung in (Teil-)Rechtskraft, so ist er nicht mehr Gegenstand des Beschwerdeverfahrens; das Bundesfinanzgericht ist vielmehr an diesen Schuldspruch gebunden (vgl. VwGH 29.06.1999, 98/14/0177).

Es war daher in weiterer Folge nur eine Prüfung der Höhe der von der Beschwerdeführerin als unangemessen hoch bezeichneten Strafe vorzunehmen.

Gem § 161 Abs 3 FinStrG ist eine Änderung des angefochtenen Erkenntnisses zum Nachteil des Beschuldigten oder der Nebenbeteiligten nur bei Anfechtung durch den Amtsbeauftragten zulässig.

Gem § 33 Abs 5 FinStrG wird die Abgabenhinterziehung mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des für den Strafraum maßgeblichen Verkürzungsbetrages bzw. der ungerechtfertigten Abgabengutschrift geahndet.

Hat jemand durch eine Tat oder durch mehrere selbständige Taten mehrere Finanzvergehen derselben oder verschiedener Art begangen und wird über diese Finanzvergehen gleichzeitig erkannt, so ist gem. § 21 Abs 1 erster Satz FinStrG auf eine einzige Geldstrafe, Freiheitsstrafe oder Geld- und Freiheitsstrafe zu erkennen.

Die einheitliche Geld- oder Freiheitsstrafe ist gem. § 21 Abs 2 FinStrG jeweils nach der Strafdrohung zu bestimmen, welche die höchste Strafe androht. Es darf jedoch keine geringere Strafe als die höchste der in den zusammentreffenden Strafdrohungen vorgesehenen Mindeststrafen verhängt werden. Hängen die zusammentreffenden Strafdrohungen von Wertbeträgen ab, so ist für die einheitliche Geldstrafe die Summe dieser Strafdrohungen maßgebend.

Wird jemand, der bereits wegen eines Finanzvergehens bestraft worden ist, wegen eines anderen Finanzvergehens bestraft, für das er nach der Zeit der Begehung schon in dem früheren Verfahren hätte bestraft werden können, so ist gem. § 21 Abs 3 FinStrG eine Zusatzstrafe zu verhängen. Diese darf das Höchstmaß der Strafe nicht übersteigen, die für die nun zu bestrafende Tat angedroht ist. Die Summe der Strafen darf jeweils die Strafen nicht übersteigen, die nach den Abs. 1 und 2 zulässig und bei gemeinsamer Bestrafung zu verhängen wären. Wäre bei gemeinsamer Bestrafung keine höhere als die in der früheren Entscheidung ausgesprochene Strafe zu verhängen, so ist von einer Zusatzstrafe abzusehen.

Wird also über die mehreren Finanzvergehen nicht gleichzeitig erkannt, ist, wenn alle Finanzvergehen zur Gänze vor der Fällung der früheren Entscheidung (erster Instanz) begangen wurden, keine selbständige Strafe, sondern eine Zusatzstrafe zu verhängen.

Die Beschuldigte wurde mit Strafverfügungen vom 20.10.2021 (StrNr. ***FV2***) und vom 11.10.2022 (StrNr. ***FV3***) bestraft. Die verfahrensgegenständliche Abgabenhinterziehung wurde gem. § 33 Abs 3 lit d FinStrG mit der Einreichung der unrichtigen Umsatzsteuervoranmeldung am 13.09.2021 bewirkt. Da die Beschuldigte somit nach der Zeit der Begehung schon in den beiden früheren Verfahren hätte bestraft werden können, ist nach § 21 Abs. 3 FinStrG eine Zusatzstrafe zu verhängen.

Nach ständiger Rechtsprechung ist bei der Ausmessung der Zusatzstrafe zunächst jene Geldstrafe zu ermitteln, die bei gemeinsamer Aburteilung aller Taten zu verhängen gewesen wäre. Von diesem Betrag sind die in den gemäß § 21 Abs. 3 FinStrG zu beachtenden Vorentscheidungen verhängten Strafen (hier: die in den zitierten Strafverfügungen verhängten € 6.570,00) abzuziehen. Der verbleibende Rest ergibt die zu verhängende zusätzliche Geldstrafe.

Hängen die zusammentreffenden Strafdrohungen von Wertbeträgen ab, so ist gem. § 21 Abs 2 dritter Satz FinStrG für die einheitliche Geldstrafe die Summe dieser Strafdrohungen maßgebend. Die Verkürzungsbeträge der einzelnen Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs 2 lit a und b FinStrG betragen zusammengerechnet € 81.023,08, wodurch sich insgesamt unter Anwendung des § 33 Abs 5 FinStrG (das Zweifache des Verkürzungsbetrages) ein Strafraum von € 162.046,16 ergibt, innerhalb dessen die Gesamtgeldstrafe auszumessen ist.

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

Das Maß und Gewicht des Mangels des Täters an Verbundenheit mit den rechtlich geschützten Werten und damit der Vorwerfbarkeit seines deliktischen Verhaltens ergibt sich aus der Schwere der Schuld, aus dem Unrechtsgehalt der Tat und ihrem sozialen Störwert. Schuld im Sinne des § 23 Abs 1 FinStrG erhält sohin ihr Maß nicht allein von der ablehnenden inneren Einstellung des Täters gegenüber rechtlich geschützten Werten, sondern auch von der

schuldhaft begangenen strafbaren Handlung, vom objektiven Gewicht der verschuldeten Tat und damit der Schwere der Rechtsgutbeeinträchtigung.

Gem § 23 Abs 2 FinStrG sind bei der Bemessung der Strafe die Erschwerungs- und die Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen. Dabei ist darauf Bedacht zu nehmen, ob es dem Täter darauf angekommen ist, sich oder einem Verband, als dessen Entscheidungsträger er gehandelt hat, durch die wiederkehrende Begehung der Tat eine nicht nur geringfügige fortlaufende Einnahme zu verschaffen. Eine wiederkehrende Begehung liegt vor, wenn der Täter bereits zwei solche Taten begangen hat oder einmal wegen einer solchen Tat bestraft worden ist. Ebenso ist bei der Bemessung der Strafe darauf Bedacht zu nehmen, ob die Verkürzung oder der Abgabenausfall endgültig oder nur vorübergehend hätte eintreten sollen. Im Übrigen gelten die §§ 32 bis 35 StGB sinngemäß.

Gem § 23 Abs 3 FinStrG sind bei der Bemessung der Geldstrafe auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.

Im vorliegenden Fall wertete der Spruchsenat „das einschlägig belastete Vorleben“ der Beschuldigten als Erschwerungsgrund. Im Erkenntnis des Spruchsenats wurde diesbezüglich festgestellt: *„Die Beschuldigte ist bereits mehrfach einschlägig vorbestraft.“* (Spruchsenatserkenntnis, S. 3, 3. Abs) und *„Zudem ist die Beschuldigte bereits mehrfach einschlägig vorbestraft, woraus sich ebenso wissentliche Tatbegehung ableiten lässt (s. Straftat, Seite 5-10).“* (Spruchsenatserkenntnis, S. 6 2. Abs)

Es trifft daher nicht – wie in der Beschwerde moniert – zu, dass dem Erkenntnis bezüglich des „einschlägig belasteten Vorlebens der Beschuldigten“ keinerlei Feststellungen zu entnehmen seien.

Da – wie oben ausgeführt – die Voraussetzungen für die Verhängung einer Zusatzstrafe vorliegen, sind die Bestrafungen mit Strafverfügungen vom 20.10.2021 und 11.10.2022 aber nicht als Vorstrafen zu berücksichtigen. Es liegt jedoch nach ständiger Rechtsprechung der Erschwerungsgrund der Deliktwiederholung über einen langen Zeitraum (Verkürzung von Lohnabgaben von Jänner 2017 bis Dezember 2019 und Umsatzsteuervorauszahlungen Juni 2021, Dezember 2021 bis Februar 2022, somit über einen Zeitraum von mehr als fünf Jahren) vor, da damit eine repetitive deliktische Energie der Täterin zum Ausdruck kommt.

Gem § 34 Z 2 StGB ist als Milderungsgrund zu werten, wenn der Täter bisher einen ordentlichen Lebenswandel geführt hat und die Tat mit seinem sonstigen Verhalten in auffallendem Widerspruch steht. Beide Umstände ergeben erst zusammen einen (einzigen) Milderungsgrund. Die Unbescholtenheit allein stellt somit einen Milderungsgrund nicht her (vgl. VwGH 16.3.1995, 94/16/0300).

Hingegen kann eine „vorgefasste Absicht“, somit ein „vorgefasster“ Tatplan, wenn sich der Täter die Tat reiflich überlegt oder sorgfältig vorbereitet hatte, einen Erschwerungsgrund darstellen (vgl. VwGH 28.6.2012, 2010/16/0201).

Ein derartiger Erschwerungsgrund liegt hier vor, da die Beschuldigte die Tat sorgfältig vorbereitete, indem sie eine gefälschte Rechnung mit vollständig fingiertem Inhalt erstellte um Vorsteuern in der Umsatzsteuervoranmeldung für Juni 2021 geltend zu machen. Dieses Vorgehen zeugt von erheblicher krimineller Energie.

Während hinsichtlich eines Betrags von € 9.934,41 (**FV3**) nur eine vorübergehende Verkürzung beabsichtigt war, war hinsichtlich des restlichen Betrags von € 71.088,67 eine endgültige Verkürzung von Abgaben beabsichtigt.

In der Beschwerde wurde argumentiert, dass sich aus dem Bemühen zur Erlangung eines Zahlungsplans auch das Bemühen der Beschuldigten ableiten lasse, grundsätzlich den verursachten Schaden wieder gut zu machen, was als Milderungsgrund zu werten sei. Die am 13.09.2021 elektronisch eingereichte Umsatzsteuervoranmeldung für Juni 2021, mit welcher eine überhöhte Umsatzsteuergutschrift geltend gemacht wurde, wurde jedoch am Abgabenkonto der ***A*** zunächst nicht verbucht. Erst nach erfolgter Außenprüfung wurde die Umsatzsteuer für Juni 2021 am 27.05.2022 in richtiger Höhe festgesetzt. Das Bemühen um Erlangung eines Zahlungsplans (noch dazu im Konkursverfahren der Beschuldigten selbst und nicht der ***A***) steht in keinem Zusammenhang mit einer Schadengutmachung hinsichtlich des verkürzten Betrags.

Mangels Verbuchung der unrichtigen Umsatzsteuervoranmeldung für Juni 2021 wurde zwar gem. § 33 Abs 3 lit d FinStrG bereits durch die zu hohe Geltendmachung der Abgabengutschrift eine Abgabenverkürzung in Höhe von € 66.666,67 bewirkt, allerdings wurde trotz Vollendung der Tat kein Schaden herbeigeführt, was gem. § 34 Abs 1 Z 13 StGB als Milderungsgrund zu berücksichtigen ist.

Hinsichtlich der Abgabenverkürzungen in Zusammenhang mit den Umsatzsteuervoranmeldungen für Dezember 2021 bis Februar 2022 in Höhe von insgesamt € 9.934,41 liegt der Milderungsgrund der vollständigen Schadengutmachung vor.

Zusätzlich ist zu berücksichtigen, dass hinsichtlich der Umsatzsteuervoranmeldung für Dezember 2021 (€ 3.444,37) eine Selbstanzeige ohne strafbefreiende Wirkung eingebracht wurde.

In der Beschwerde wurde vorgebracht, dass der Umstand, dass über das Vermögen der Beschuldigten im September 2022 das Konkursverfahren eröffnet und im Juli 2025 der Konkurs aufgehoben worden sei, in die Strafausmittlung entsprechend mildernd einfließen hätte müssen. Ausgehend von einem monatlichen Nettoeinkommen in Höhe von € 2.140,00

aufgrund eines mit April 2025 begonnenen Arbeitsverhältnisses und einer Unterhaltspflicht für zwei Kinder habe sich im Insolvenzverfahren ein maximal pfändbarer monatlicher Betrag in Höhe von € 179,50 errechnet. Unter Zugrundelegung dieses Betrags würde die Beschuldigte insgesamt beinahe 14 Jahre zur Tilgung der vom Spruchsenat verhängten Geldstrafe benötigen und hätte zwingend auf diese Umstände hinsichtlich der persönlichen Verhältnisse / wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit Bedacht genommen werden müssen.

Die Verhängung einer Geldstrafe ist auch dann gerechtfertigt, wenn es die Einkommens- und Vermögensverhältnisse des/der Beschuldigten wahrscheinlich erscheinen lassen, dass er/sie nicht in der Lage sein wird, sie zu bezahlen. Nur bei der Bemessung ihrer Höhe sind neben den mildernden und erschwerenden Gründen auch die Einkommens-, Vermögens- und Familienverhältnisse zu berücksichtigen (vgl. VwGH 5.9.1985, 85/16/0044).

Der Beschwerde ist insofern zuzustimmen, dass neben den Milderungs- und Erschwerungsgründen auch die Einkommens- und Vermögensverhältnisse des Beschuldigten bei der Strafbemessung zu berücksichtigen sind. Hierbei sind allerdings die persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse im Zeitpunkt der Bestrafung heranzuziehen. Der damals im Insolvenzverfahren errechnete pfändbare Betrag ist daher nicht von Belang.

Ausschlaggebend sind die derzeitigen Verhältnisse. Es ist von unterdurchschnittlichen wirtschaftlichen Verhältnissen (Abgabenverbindlichkeiten in Höhe von € 58.948,84; gemeldete monatliche Beitragsgrundlagen bis Februar 2026 in Höhe von ca. € 1.000; ein minderjähriges Kind; Aufhebung des Konkursverfahrens erst vor ca. einem Jahr) auszugehen, was strafmildernd zu werten ist.

Bei der Strafbemessung sind auch general- und spezialpräventive Erwägungen zu berücksichtigen. Die Strafe hat einerseits generalpräventiv die Aufgabe, das Vertrauen der Allgemeinheit in die Durchsetzungskraft der Rechtsordnung zu stärken und potenzielle Täter von der Begehung ähnlicher Taten abzuhalten. Andererseits soll sie spezialpräventiv auf den Täter / die Täterin selbst einwirken, ihn / sie von künftigen Rechtsverletzungen abhalten und ihm / ihr die Unrechtmäßigkeit seines / ihres Handelns nachhaltig vor Augen führen.

In der Strafverfügung zur Straflistennummer ***FV2*** wurde ausgeführt, dass der Beschuldigten die Thematik der Verkürzung von Lohnabgaben in Zusammenhang mit der Privatnutzung von arbeitgebereigenen KFZ (durch sie und ihren Ehegatten) bereits aufgrund einer Außenprüfung für die Jahre 2014 bis 2016 bekannt war. Trotzdem hat sie – auch nach Abschluss dieser Außenprüfung – weiterhin dieselben Verkürzungen bewirkt. Alles in allem hat die Beschuldigte in einem Zeitraum von mehr als fünf Jahren eine Vielzahl an Abgabenverkürzungen bewirkt. Es ist daher aus spezialpräventiver Sicht erforderlich, eine spürbare Strafe zu verhängen, die geeignet ist sie von der Begehung weiterer Finanzvergehen abzuhalten.

Insgesamt betrachtet liegen gewichtige, für eine Strafverschärfung sprechende Umstände vor. Die Heranziehung anderer Strafzumessungsgründe im Beschwerdeverfahren ist zulässig (vgl. VwGH 13.8.2024, Ra 2024/02/0152; BFG 7.10.2025, RV/7300001/202585). Auch das Verböserungsverbot steht einer eigenständigen Strafbemessung grundsätzlich nicht entgegen, sofern durch das Rechtsmittelgericht keine insgesamt schwerere Strafe verhängt wird (vgl. VwGH 5.9.2018, Ra 2018/11/0144).

Mit Erkenntnis vom 10.5.2010, 2009/16/0191 stellte der VwGH fest, dass „Geldstrafen im Ausmaß von 24,34 % dieses Strafrahmens [...] auch unter Berücksichtigung einer schwierigen finanziellen Situation des Beschuldigten nicht als exzessiv bezeichnet werden“ können.

In diesem Sinn erkannte der VwGH auch mit Erkenntnis vom 28.10.1998, 93/14/0183, wonach der belangten Behörde nicht entgegengetreten werden könne, wenn sie in Ausübung des ihr zustehenden Ermessens bei der Strafbemessung eine Strafe von rund 25 % der möglichen Höchststrafe trotz der schlechten wirtschaftlichen Verhältnisse des Beschwerdeführers verhängt habe, um ihn so iSd Spezialprävention von weiteren Finanzvergehen abzuhalten sowie der Generalprävention Genüge zu tun.

Ausgehend von den o.a. Überlegungen kam der erkennende Senat zum Ergebnis, dass eine Gesamtgeldstrafe von € 40.500,00, das sind 25 % des Gesamtstrafrahmens, tat- und schuldangemessen wäre. Zieht man davon die bereits mittels der Strafverfügungen verhängten Geldstrafen von insgesamt € 6.570,00 ab, würde sich eine Zusatzstrafe von € 33.930,00 ergeben. In Anbetracht des gem. § 161 Abs 3 FinStrG zu beachtenden Verböserungsverbotes ist es – mangels Beschwerde durch den Amtsbeauftragten – aber unzulässig, die vom Spruchsenat mit € 30.000,00 bemessene Geldstrafe zu erhöhen.

Aufgrund der langen Verfahrensdauer (einschließlich des Zeitraums von der mündlichen Verhandlung und Verkündung des Erkenntnisses im Mai 2024 bis zur Ausfertigung des Erkenntnisses im Jänner 2026), welche die Beschuldigte nicht zu vertreten hatte und die einen Abschlag von € 500,00 rechtfertigte, konnte die zusätzliche Geldstrafe auf € 29.500,00 herabgesetzt werden.

Hinsichtlich der zwingend für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG ebenfalls festzusetzenden Ersatzfreiheitsstrafe gelten grundsätzlich diese Überlegungen sinngemäß, wobei jedoch für diese, gerade für den Fall der mangelnden Einbringlichkeit der Geldstrafe zu verhängende Freiheitsstrafe die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters naturgemäß nicht von Relevanz sein kann (vgl. VwGH 29.6.1999, 98/14/0177).

Gem. § 20 Abs 2 FinStrG dürfen bei Finanzvergehen, deren Ahndung in den Fällen des § 58 Abs. 2 lit. a FinStrG dem Spruchsenat vorbehalten ist, die Ersatzfreiheitsstrafen das Höchstmaß von je drei Monaten nicht übersteigen.

Für die Gesamtgeldstrafe ist eine Ersatzfreiheitsstrafe von 81 Tage angemessen, womit sich unter Einrechnung der bereits ausgesprochenen Ersatzfreiheitsstrafen von insgesamt 23 Tagen eine restliche Ersatzfreiheitsstrafe von 58 Tagen ergibt.

Die vom Spruchsenat mit € 500,00 bestimmten pauschalen Verfahrenskosten entsprechen dem Gesetz, wonach gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG ein Kostenersatz im Ausmaß von 10% der verhängten Geldstrafe, maximal aber ein Betrag von € 500,00, festzusetzen ist, und waren daher unverändert zu belassen.

Gem § 160 Abs 2 lit b FinStrG konnte von der Durchführung einer mündlichen Verhandlung abgesehen werden, da nur die Höhe der Strafen bekämpft wurde und keine Partei die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt hat.

Zur Unzulässigkeit der Revision

Gegen eine Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes ist gem. Art 133 Abs 4 B-VG die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Das gegenständliche Erkenntnis weicht nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab und hatte die Höhe der Strafbemessung (eine Ermessensentscheidung) und somit keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zum Gegenstand. Da die Voraussetzungen des Art 133 Abs 4 B-VG nicht erfüllt sind, ist eine ordentliche Revision hinsichtlich der Beschwerdeentscheidung nicht zulässig.

Linz, am 22. Juli 2026