



Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Linz 2 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstraßbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied Hofrat Dr. Peter Binder sowie die Laienbeisitzer Dipl. Tzt. Dr. Günther Litschauer und Franz Danninger als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen FI, geb. am 19XX, Pensionsvorschussbezieher, whft. in L, wegen der Finanzvergehen der gewerbsmäßigen Abgabenhinterziehung gemäß §§ 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a, jeweils iVm. § 38 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG), über die Berufung des Beschuldigten vom 6. Juli 2006 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates II beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Linz, als Finanzstraßbehörde erster Instanz, vertreten durch Amtsrat Gottfried Haas, vom 12. Jänner 2006, StrNr. 046-2000/00000-001, nach der am 1. April 2008 in Anwesenheit des Beschuldigten, des genannten Amtsbeauftragten sowie der Schriftführerin Anna Benzmann durchgeführten mündlichen Verhandlung,

zu Recht erkannt:

Der Berufung des Beschuldigten wird Folge gegeben und die im Übrigen unverändert bleibende erstinstanzliche Entscheidung in ihrem Strafausspruch dahingehend abgeändert, dass die über FI gemäß §§ 33 Abs. 5, 38 Abs. 1 lit. a iVm. § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG zu verhängende **Geldstrafe** auf

5.000,00 €

(in Worten: fünftausend Euro)

und die gemäß § 20 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit derselben vorzuschreibende **Ersatzfreiheitsstrafe** auf

zehn Tage

verringert werden.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates II als Organ des Finanzamtes Linz als Finanzstraßbehörde erster Instanz vom 12. Jänner 2006, StrNr. 046-2000/00000-001, war der Bw. für schuldig erkannt worden, als abgabenrechtlich Verantwortlicher der Firma F KEG im Bereich des genannten Finanzamtes in den Jahren 2001 bis 2004 vorsätzlich a) unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- bzw. Wahrheitspflicht für die Veranlagungsjahre 2000 bis 2002 eine Verkürzung an Umsatzsteuer iHv. 17.723,12 € bewirkt zu haben, indem er die Einnahmen aus seinem Gewerbebetrieb nicht vollständig erklärt habe, wodurch die zuvor angeführten bescheidmäßig festzusetzenden Steuern jeweils zu niedrig festgesetzt worden seien, sowie b) unter Verletzung der Pflicht zur Abgabe von dem § 21 Umsatzsteuergesetz (UStG 1994) entsprechenden Voranmeldungen für die Monate Jänner bis Dezember 2003 sowie Jänner bis August 2004 eine Verkürzung an Umsatzsteuer iHv. 7.220,08 € bewirkt zu haben, indem er keine Vorauszahlungen entrichtet und die in diesem Fall einzureichenden Voranmeldungen nicht abgegeben habe, wobei es ihm (jeweils) darauf angekommen sei, sich durch die wiederholte Begehung der vorangeführten Taten eine fortwirkende Einnahmequelle zu verschaffen und dadurch die Finanzvergehen zu a) der gewerbsmäßigen Abgabenhinterziehung nach §§ 33 Abs. 1 iVm. 38 Abs. 1 (ergänze: lit. a) FinStrG und zu b) der gewerbsmäßigen Abgabenhinterziehung nach §§ 33 Abs. 2 lit. a iVm. 38 Abs. 1 (ergänze: lit. a) FinStrG begangen zu haben.

Aus diesem Grund wurde über ihn gemäß §§ 33 Abs. 5 und 38 Abs. 1 iVm. § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine Geldstrafe in der Höhe von 15.000,00 € verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von 25 Tagen ausgesprochen.

Die vom Beschuldigten zu tragenden Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß § 185 Abs. 1 (ergänze: lit. a) FinStrG pauschal mit 363,00 € bestimmt.

Der Entscheidung lag zugrunde, dass nach den abgabenbehördlichen im Zuge von Außenprüfungen ABNr. 12 und 34 getroffenen Feststellungen (Zuschätzungen gemäß § 184 Bundesabgabenordnung (BAO) wegen durchgehender mangelhafter bzw. mit den übrigen Erhebungsergebnissen nicht in Einklang zu bringender Aufzeichnungen bzw. nicht geklärte Privateinlagen) der im Erstverfahren mit Ausnahme der Qualifikation iSd. § 38 Abs. 1 lit. a FinStrG geständige Beschuldigte als abgabenrechtlich Verantwortlicher (Hauptgesellschafter) der im genannten Amtsbereich einen Gastronomiebetrieb betreibenden und unter der StNr. 56 steuerlich erfassten F KEG erwiesenermaßen, indem für die Veranlagungsjahre 2000, 2001 und 2002 jeweils nicht alle Einnahmen aus Gewerbebetrieb gegenüber der Abgabenbehörde erklärt worden waren, vorsätzlich Umsatzsteuerverkürzungen iHv. 110.086,25 ATS, umgerechnet 8.000,28 € (2000), 112.488,25 ATS, umgerechnet 8.174,84 € (2001) und 1.548,00 € (2002), insgesamt somit 17.723,12 €, begangen habe. Ebenso habe er für die Umsatzsteuervoranmeldungszeiträume Jänner bis Dezember 2003 sowie Jänner bis August 2004 weder Vorauszahlungen entrichtet noch Voranmeldungen iSd. § 21 UStG 1994 eingereicht und dadurch Verkürzungen an Umsatzsteuer(vorauszahlungen) iHv. 7.220,08 € (1-12/03: 2.994,08 €; 1-4/04: 1.281,00 €; 5-8/04: 2.945,00 €) bewirkt. Der Beschuldigte habe gewusst, dass es durch seine Handlungsweisen (Nichterklärung der tatsächlichen Geschäftsergebnisse) zu entsprechenden Abgabenverkürzungen kommen werde und habe sich mit dem Taterfolg jeweils billigend abgefunden bzw. darüber hinaus in der Absicht gehandelt, sich durch seine Vorgangsweise eine fortlaufende Einnahmequelle zu verschaffen. Unter Berücksichtigung des Strafrahmens sowie der gesetzlichen Strafzumessungsgründe (strafmildernd: Unbescholtenheit, Geständnis, schwierige derzeitige wirtschaftliche Lage sowie teilweise Schadensgutmachung; straferschwerend: langer Tatzeitraum) seien die entsprechenden Strafen zu verhängen gewesen.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die ausschließlich die Festsetzung der Geld- bzw. Ersatzfreiheitsstrafe bekämpfende fristgerechte Berufung des Beschuldigten vom 6. Juli 2006, wobei im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Das angefochtene Erkenntnis berücksichtige nicht, dass der durch den Abgabenausfall entstandene Schaden zur Gänze gutgemacht, die Tat schon vor längerer Zeit begangen worden sei und sich der Beschuldigte seither wohlverhalten habe. Weiters lasse das Erkenntnis nicht erkennen, ob bzw. inwieweit die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit angemessen berücksichtigt worden seien. Bei gesetzeskonformer Wertung bzw. Berücksichtigung all dieser Umstände hätte aber die Geld- bzw. die Ersatzfreiheitsstrafe wesentlich geringer ausfallen müssen, sodass eine entsprechende Reduzierung des Strafausmaßes im Rechtsmittelweg beantragt werde.

Anlässlich der vorstehenden mündlichen Berufungsverhandlung wurde der Sachverhalt sowohl mit dem Berufungswerber, der mittlerweile nachweislich schwer erkrankt ist (Lungenkrebs, Schlaganfälle), über kein Vermögen verfügt und (als einziges regelmäßiges Einkommen) einen monatlichen Pensionsvorschuss von annähernd 300,00 € bezieht, als auch mit dem genannten Amtsbeauftragten, ausführlich erörtert.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Vorweg ist zum verfahrensgegenständlichen Rechtsmittel (des Beschuldigten) darauf hinzuweisen, dass zum Entscheidungszeitpunkt die sowohl vom Beschuldigten als auch vom Amtsbeauftragten unangefochtene bzw. als unangefochten geltende erstinstanzliche Schuldspruch bzw. dessen Bestandteile in (Teil-)Rechtskraft erwachsen sind, sodass grundsätzlich der von der Finanzstrafbehörde zweiter Instanz iSd. § 161 Abs. 1 FinStrG zu treffenden Sachentscheidung über die Strafausmessung die im Schuldspruch des angefochtenen Straferkenntnis vom 12. Jänner 2006 enthaltenen Taten mit den im Erstspruch (rechtskräftig) festgestellten Tatumständen (z. B. Verkürzungsbeträge) bzw. Qualifikationen (Gewerbsmäßigkeit) zu Grunde zu legen sind.

Da die maßgebliche Aktenlage auch keinen sich aus der dennoch gebotenen Überprüfung des Strafausspruches ableitenden Änderungsbedarf hinsichtlich der Sachverhaltsfeststellungen bzw. der rechtlichen Beurteilung durch die Erstinstanz erkennen lässt, kann, freilich unter Berücksichtigung der im laufenden Verfahren zu treffenden Feststellungen, auch für das gegenständliche Berufungsverfahren unverändert von den vom Spruchsenat festgestellten Tatsituationen bzw. –umständen ausgegangen werden.

So bietet insbesondere die vorliegende Akten- bzw. Beweislage, derzufolge der Bw., gegen den am 27. September 2004 und somit vor dem Termin für die Abgabe der Jahressteuererklärungen 2003 und 2004, u. a. wegen der (gewerbsmäßigen) Hinterziehung von Umsatzsteuervorauszahlungen iSd. §§ 33 Abs. 2 lit. a iVm. 38 Abs. 1 (lit. a) FinStrG betreffend die Zeiträume Jänner bis Dezember 2003 und Jänner bis April 2004 eine, in der Folge beeinspruchte Strafverfügung gemäß § 143 FinStrG ergangen war, als abgabenrechtlich Verantwortlicher der seit 1997 steuerlich beim genannten Finanzamt erfassten und bereits im Oktober 1999 einer abgabenrechtlichen Umsatzsteuersonderprüfung (ABNr. 78) unterzogenen KEG für die Straferkenntnis angeführten Zeiträume keine zutreffenden Umsatzsteuervoranmeldungen iSd. § 21 Abs. 1 UStG 1994 eingereicht bzw. keine dem tatsächlichen Geschäftsverlauf entsprechenden Vorauszahlungen an Umsatzsteuer geleistet hat (vgl. Feststellungen zu ABNr. 12 und 34 zur StNr. 56), keinen stichhaltigen, für einen

Nachweis iSd. § 98 Abs. 3 FinStrG ausreichenden Anhaltspunkt dafür, dass die dargestellte Handlungsweise bereits mit zumindest bedingten Vorsatz im Hinblick auf die Verkürzung der (anteiligen) Jahresumsatzsteuer 2003 und 2004 erfolgt ist, sodass die diesbezügliche rechtliche Beurteilung des Erstsenaes, derzufolge dem Beschuldigten keine (versuchte) Hinterziehung iSd. § 33 Abs. 1 FinStrG, sondern lediglich eine (vollendete) vorsätzliche Verkürzung von Umsatzsteuervorauszahlungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG anzulasten war, auch für das Berufungsverfahren übernommen werden konnte.

Des Weiteren bestand für den Berufungssenat angesichts der sich aus dem Untersuchungsverfahren erschließenden Fakten- und Beweislage auch im Rahmen der für die Strafausmessung anzustellenden Überlegungen keine Veranlassung, von der Qualifikation der Gewerbsmäßigkeit der Hinterziehungen iSd. § 38 Abs. 1 lit. a FinStrG abzugehen.

Insbesondere die sich angesichts der näheren Tatumstände (zeit-, aktions- und wohl auch subjektiver Zusammenhang durch die fortlaufende und ununterbrochene Verschweigung von Umsätzen aus der laufenden Geschäftstätigkeit der KEG) als fortgesetztes Delikt darstellende vom Bw. als Gesellschafter der KEG begangene vorübergehenden

Vorauszahlungsverkürzungen begründeten für ihn sowohl vom Betrag als auch von der Zeitspanne (der Verkürzung) her eine für längere Zeit wirksame Einnahmequelle und lassen den Schluss zu, dass der Täter nicht nur vorsätzlich iSd. § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG, sondern darüber hinaus auch diesbezüglich in gewerbsmäßiger Absicht iSd. § 38 Abs. 1 FinStrG gehandelt hat (vgl. OGH vom 24. April 1996, 13 Os 9/96, ÖStZB 1996, 537, bzw. vom 20. März 1997, 12 Os 132/96).

Auszugehen ist daher für die zu überprüfende Geldstrafe im gegenständlichen Fall von den im Erstverfahren herangezogenen Verkürzungsbeträgen (lit. a und b) und §§ 33 Abs. 5, 38 Abs. 1 lit. a und 21 Abs. 1 und 2 ergebende Strafraumen iHv. insgesamt 74.829,60 €.

Für die zwingend für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe festzusetzende Ersatzfreiheitsstrafe bestimmt § 20 Abs. 2 FinStrG das im laufenden Verfahren mögliche Höchstausmaß mit drei Monaten.

Grundlage für die (im Rahmen dieser Grenzen vorzunehmende) konkrete Strafbemessung ist die gemäß § 23 Abs. 1 FinStrG sich im Unrecht des konkreten Deliktes äußernde Schuld des Täters.

Dabei sind die Erschwerungs- und die Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung (vgl. z. B. § 21 Abs. 2 FinStrG) bestimmen, gegeneinander abzuwägen. Im Übrigen gelten die §§ 32 bis 25 StGB sinngemäß (§ 23 Abs. 2 FinStrG).

Daneben sind jedoch auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen (vgl. Abs. 3 leg. cit.).

Berücksichtigt man, dass von der o. a., sich aus den genannten Bestimmungen ergebende (einheitliche) Geldstrafenobergrenze ein Teilbetrag von insgesamt 21.600,24 € auf die lediglich vorläufige und gegenüber der endgültigen Verkürzung von Jahressteuern schon vom Unrechtsgehalt ob des vorübergehenden Charakters bzw. Schadenseintrittes her als minderes bzw. als weniger gravierendes Vergehen zu wertende Hinterziehung von Umsatzsteuervorauszahlungen entfällt (vgl. z. B. OGH vom 14. November 1996, 12 Os 50, 51/95), und reduziert in angemessen erscheinender Wertung dieses sich unmittelbar auf den konkreten Schuld- bzw. Unrechtsgehalt iSd. § 23 Abs. 1 auswirkenden Umstandes den oben angeführten Strafraum um ca. ein Drittel des zuletzt genannten Betrages (=7.000,00 €) auf somit (gerundet) 68.000,00 €, so ergäbe sich, bei einander sich annähernd ausgleichenden bzw. die Waage haltenden Milderungs- und Erschwerungsgründen und durchschnittlichen persönlichen und wirtschaftlichen Täterverhältnissen iSd. § 23 Abs. 3 FinStrG ein Ausgangswert iHv. 50 % des Strafraumes, d.h. 34.000,00 €.

Als mildernd iSd. § 23 Abs. 2 FinStrG schlägt die im übrigen entgegen den erstbehördlichen Feststellungen schon zum Zeitpunkt der Fällung des angefochtenen Straferkenntnisses bestehende vollständige Schadensgutmachung zur StNr. 245/5197 laut Rückstandsaufgliederung (§ 34 Abs. 1 Z 14 StGB) sowie die bereits vom Spruchsenat berücksichtigte finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit des Bw. (§ 34 Abs. 1 Z 2 leg.cit.) zu Buche. Weiters ist dem Beschuldigten zuzubilligen, dass, wenngleich grundsätzlich ein Wohlverhalten während der Dauer des Strafverfahrens nicht von gleicher Bedeutung ist, wie ein Wohlverhalten generell (vgl. VwGH vom 22. September 2000, 96/15/0202) und der Bw. schon seit geraumer Zeit nicht mehr unternehmerisch tätig ist (Verkauf der KEG-Anteile), aus der für die Rechtsmittelentscheidung anzuwendenden Sicht der Berufungsbehörde (vgl. VwGH vom 12. Februar 1982, 81/04/0100 zu § 19 VStG) die verfahrensgegenständlichen Delikte schon vor längerer Zeit begangen wurden (vgl. § 41 Abs. 2 FinStrG) und sich der Täter seither (in finanzstrafrechtlicher Hinsicht) wohlverhalten hat (vgl. § 34 Abs. 1 Z 18 StGB).

Dem von der Erstbehörde ebenfalls ausdrücklich als strafmildernd herangezogene (teilweise) Geständnis (S. dazu § 34 Abs. 1 Z 17 StGB) hingegen kommt angesichts der zum Zeitpunkt der Ablegung desselben bestehenden, schon aus den Ergebnissen des Abgabenverfahrens herrührenden, nahezu erdrückenden, gegen den Bw. sprechenden Beweislage sowie des Umfangs (so wurde im Verfahren vor dem Spruchsenat insbesondere die Gewerbsmäßigkeit in Abrede gestellt) allenfalls eine in diesem Zusammenhang lediglich eingeschränkte, sich im

Wesentlichen auf eine bloße Mitwirkung an der Erhebung des Sachverhaltes reduzierte, nicht mit einem reumütigen Geständnis gleichzusetzende Bedeutung zu (vgl. z. B. VwGH vom 25. Juni 1992, 91/16/0054, bzw. vom 20. Juni 1978, 1573-1575/77).

Der Summe der vorangeführten strafmildernden Umstände steht als Erschwerungsgrund iSd. § 33 Z 1 StGB die Mehrzahl der deliktischen Angriffe über eine längere Zeit gegenüber (vgl. OGH vom 9. Mai 1996, 15 Os 61/96).

Sowohl für die Geld- als auch Ersatzfreiheitsstrafe kommt noch hinzu, dass einerseits die auch für eine Strafausmessung nicht unmaßgeblichen Aspekte der Spezialprävention angesichts der aktuellen Tätersituation (der gesundheitlich schwer angegriffene und nicht mehr im Wirtschaftsleben stehende Bw. ist derzeit Pensionsvorschussbezieher und wird aller Voraussicht nach nicht mehr gewerblich bzw. unternehmerisch tätig werden) nicht mehr bzw. allenfalls nur mehr sehr eingeschränkt vorliegen (vgl. dazu VwGH vom 17. September 1991, 91/14/0126) bzw. dass andererseits die festgestellten deliktischen Verhaltensweisen dennoch schon aus Gründen der abschreckenden bzw. straftatenverhindernden Wirkung die öffentlichkeitswirksame Verhängung von Sanktionen (vgl. dazu § 10 Abs. 4a UFSG, auf dessen Grundlage auch die finanzstrafbehördlichen Berufungsentscheidungen zu veröffentlichen sind) in einem Ausmaß erforderlich machen, das ob des dem Strafausmaß innewohnenden Pönalcharakters noch geeignet ist, Dritte von der Begehung künftiger gleichartiger Finanzvergehen nach Möglichkeit abzuhalten (vgl. VwGH vom 28. Oktober 1992, 91/13/0130).

Insgesamt ergibt sich in gesamthafter Wertung der vorangeführten, in summarischer Betrachtung eindeutig zu Gunsten der Person des Bw. ausschlagenden Tat- und Täterumstände ein auch den gesetzlichen Strafzwecken ausreichend Rechnung tragender Richtwert für die Geldstrafe iHv. 20.000,00 €.

Letztlich ist jedoch, § 23 Abs. 3 FinStrG folgend, zusätzlich auch die im Berufungsverfahren zu Tage getretene schlechte Einkommens- bzw. Vermögenssituation des Bw. bei der Strafausmessung entsprechend zu berücksichtigen, sodass der im vorstehenden Absatz angeführte Betrag um weitere 10.000,00 € zu verringern ist. Stellt man zudem die ebenfalls für eine Sanktionsausmessung nicht unerhebliche aktuelle persönliche Lage des Beschuldigten (seine schwere Erkrankung) in Rechnung, gelangt man im Rahmen des hinsichtlich der Strafbemessung letztlich anzuwendenden Ermessens zu dem Ergebnis, dass dieses ansonsten durchaus tat- und täterkonform erscheinendes Ausmaß der Geldstrafe um weitere 50 % nochmals auf 5.000,00 € zu reduzieren ist.

Gleiches gilt mit der Maßgabe, dass § 23 Abs. 3 FinStrG, soweit darin auf die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters Bezug genommen und damit auch dessen angespannte

Finanzsituation bei der Ausmessung der Geldstrafe entsprechend zu berücksichtigen sein wird, für die subsidiäre Freiheitsstrafe nur insoweit (eingeschränkt) Anwendung findet, als die schlechte Wirtschaftslage des Täters die ja gerade für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe (zwingend) festzusetzende Ersatzfreiheitsstrafe nach § 20 FinStrG nicht beeinflussen bzw. mitbestimmen kann. Der allgemeinen Spruchpraxis folgend ist dabei im Rahmen des gesetzlichen Strafrahmens gemäß § 20 Abs. 2 FinStrG von einem Ausmaß von einem Monat für 7.000,00 € bis 8.000,00 € Geldstrafe auszugehen. Einer angesichts dieser Überlegungen grundsätzlich angemessen erscheinenden Beibehaltung bzw. einer sogar denkmöglichen Erhöhung des Ausmaßes der vom Erstsenaat verhängten Ersatzfreiheitsstrafe steht jedoch die Bestimmung des § 161 Abs. 3 FinStrG, wonach Änderungen des Erkenntnisses zum Nachteil des Beschuldigten nur bei (gleichzeitiger) Anfechtung durch den Amtsbeauftragten möglich sind (vgl. zur Auswirkung von im Berufungsweg reduzierter Geldstrafen auf die für deren Uneinbringlichkeit ausgesprochene Ersatzfreiheitsstrafen z. B. VwGH vom 29. Juni 2005, 2000/14/0136), entgegen, sodass letztlich, der Linie der vorzitierten Judikatur folgend, auch die Freiheitsstrafe auf ein angesichts der maßgeblichen Zumessungskriterien angemessen erscheinendes Ausmaß von 10 Tagen zu verringern war. Die unveränderte Beibehaltung des Kostenausspruches gründet sich auf § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 26. Mai 2008