

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Salzburg 2 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstraßbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Dr. Peter Meister sowie die Laienbeisitzer Dr. Johannes Dock und Mag. Bernadette Gromaczkiwicz als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen R, vertreten durch Dr. Ernst Fiedler, Dr. Bernd Illichmann,, Rechtsanwälte in 5020 Salzburg, Alpenstraße 43, wegen Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs.1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung der Beschuldigten vom 2. Juni 2005 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Salzburg-Stadt als Organ des Finanzamtes Salzburg-Stadt als Finanzstraßbehörde erster Instanz vom 10. Dezember 2004, StrNr 091/2002/00000-001, nach der am 3. Oktober 2006 in Anwesenheit der Beschuldigten und ihres Verteidigers Dr. Bernd Illichmann, des Amtsbeauftragten Mag. Wolfgang Pagitsch sowie der Schriftführerin Ulrike Kranzinger durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung der Beschuldigten wird **teilweise** Folge gegeben und die bekämpfte Entscheidung des Ersten senates in seinem Ausspruch über Strafe dahingehend abgeändert, dass die gemäß § 33 Abs.5 iVm § 21 Abs.1 und 2 FinStrG zu verhängende **Geldstrafe** auf

€ 14.000,00

(in Worten: Euro vierzehntausend)

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

fünfzehn Tage

reduziert werden.

II. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis eines Spruchsenates beim Finanzamt Salzburg-Stadt als Organ des Finanzamtes Salzburg-Stadt als Finanzstraßbehörde erster Instanz vom 10. Dezember 2004, SNr 2002/00149-001, wurde R des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.1 FinStrG für schuldig erkannt, weil sie im Bereich des Finanzamtes Salzburg-Stadt vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs – und Wahrheitspflicht durch Abgabe unrichtiger Einkommensteuererklärungen für die Jahre 1993 bis 2000 (Nichteinbekennung von Mieterlösen) Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen waren, und zwar Einkommensteuer für die Jahre 1993 bis 2000 in Höhe von insgesamt ATS 723.671,00, umgerechnet € 52.591,23, verkürzt hat.

Aus diesem Grund wurde über sie gemäß § 33 Abs.5 FinStrG eine Geldstrafe in der Höhe von € 20.000,00 verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von drei Wochen ausgesprochen.

Die Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG pauschal mit € 363,00 bestimmt.

Hingegen wurde die Beschuldigte von dem wider sie erhobenen Vorwurf, sie habe im Bereich des Finanzamtes Salzburg-Stadt vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Nichtabgabe von Umsatzsteuererklärungen für die Jahre 1991 bis 1995 weitere Abgaben in Höhe von ATS 271.142,00 (umgerechnet € 19.704,67) verkürzt, freigesprochen.

Der Spruchsenat ging bei seiner Entscheidung davon aus, dass die finanzstrafrechtlich unbescholtene R über ein monatliches Einkommen von netto ca. € 5.000,00 verfüge.

Im Jänner 1991 gaben die Beschuldigte R und ihr Sohn S dem Finanzamt Salzburg-Land bekannt, sie würden die Liegenschaft in H in Form einer Hausgemeinschaft an die Betreiber des dort etablierten Bordelles X vermieten und Mieterlöse erzielen.

Recherchen des Finanzamtes dahingehend, ob R nicht Betreiberin bzw. Mitbetreiberin des Bordelles wäre und solcherart tatsächlich daraus nicht offengelegte Einkünfte aus Gewerbebetrieb erziele, bestätigten diesen Verdacht nicht.

In weiterer Folge wurde aber festgestellt, dass die Mieterlöse in Zusammenhang mit der Liegenschaft nur zum Teil der Abgabenbehörde einbekannt wurden und allein der Beschuldigten zuzurechnen waren, da ihr Sohn S daraus keine Einkünfte bezog.

Die bescheidmäßige Vorschreibung ergab die im Spruch angeführten Abgabeforderungen hinsichtlich der Einkommensteuer.

Hinsichtlich der Umsatzsteuer sei die Beschuldigte davon ausgegangen, dass diese von der Mieteigentümergeinschaft abzuführen sei und nicht von ihr persönlich.

Der Spruchsenat stützte seinen Schuldspruch auf die Feststellungen der Abgabenbehörde, denen die Beschuldigte, soweit dies den verurteilenden Teil des Erkenntnisses betraf, nicht entgegentrat.

Der Spruchsenat ging somit davon aus, dass die Beschuldigte den Tatbestand der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.1 FinStrG, soweit die Einkommensteuer betroffen ist, in subjektiver und objektiver Hinsicht erfüllt hat.

Feststellungen, wonach im gegenständlichen Fall die Täterin am Beginn ihres deliktischen Verhalten etwa einen einheitlichen Entschluss über die wesentlichen Tatmodalitäten getroffen hätte, also ein fortgesetztes Delikt verwirklichen wollte, hat der Erstsenaat nicht getroffen.

Bei der Strafbemessung wurde ausgehend von einem monatlichen Nettoeinkommen in Höhe von € 5.000,00 unter Berücksichtigung der persönlichen Verhältnisse – wie erwähnt – eine Geldstrafe in Höhe von € 20.000,00 verhängt.

Bei der Strafbemessung wurde gewertet als mildernd das Geständnis, die volle Schadensgutmachung, die Unbescholtenheit und die Mitwirkung an der Aufklärung, als erschwerend die Tatbegehung über einen längeren Zeitraum.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Berufung der Beschuldigten vom 2. Juni 2005, wobei im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Das erstinstanzliche Erkenntnis werde ausschließlich hinsichtlich der Höhe der verhängten Geldstrafe von € 20.000,00 angefochten und der Antrag gestellt, die Strafe um zumindest € 10.000,00 auf (höchstens) € 10.000,00 herabzusetzen.

Aus der Niederschrift über die Verhandlung vom 10. Dezember 2004 ergebe sich nämlich kein Hinweis darauf, dass sich R zu ihren Vermögensverhältnissen geäußert habe. Es könne nunmehr nicht geklärt werden, ob und welche konkreten Angaben die Beschuldigte zu ihren Einkommensverhältnissen tatsächlich gemacht habe.

Tatsache sei jedoch, dass die Beschuldigte nicht annähernd über ein monatliches Nettoeinkommen von brutto € 5.000,00 verfügen könne. Tatsächlich belaufe sich ihr monatliches Bruttoeinkommen auf € 2.848,56, woraus sich ein monatlicher Nettoeinkommen von lediglich € 2.024,91 errechne – dies auf der Grundlage der beigeschlossenen Steuerberechnung für das Jahr 2004. Infolge Verkaufs ihres Hälfteanteiles und des vorangegangenen Schadens vom 4. Dezember 2003 sowie der behördlichen Schließung des Betriebes der Mieterin lukriere die Beschuldigte bereits seit dem Jahr 2003 keine Mieteinkünfte mehr. Dazu wurde auf entsprechende Beilagen (Steuererklärung 2004, Grundbuchsauszug usw.) verwiesen.

Da die Finanzstrafbehörde erster Instanz – auf welcher Grundlage auch immer – von einem monatlichen Nettoeinkommen von € 5.000,00 ausgegangen sei und damit die verhängte Geldstrafe mit dem Vierfachen des monatlichen Nettoeinkommens errechnete, wäre bei Zugrundelegung der tatsächlichen Einkommensverhältnisse der Beschuldigten (lediglich 20% davon) auf der Basis eines monatlichen Nettoeinkommens von € 2.024,91 eine Geldstrafe in Höhe von € 8.099,64 auszumessen.

Ausgehend davon, dass eine Proportionalität in diesem Umfang nicht gegeben ist, erscheine die Festsetzung einer Strafe von höchstens € 10.000,00, das entspricht in etwa dem Fünffachen des monatlichen Nettoeinkommens der Beschuldigten, sowohl schuldangemessen als auch hinsichtlich ihren wirtschaftlichen Verhältnisse entsprechend.

Eine Berufung des Amtsbeauftragten liegt nicht vor.

Im Zuge der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat wurde die Sach- und Rechtslage erörtert.

Zu den persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen der Beschuldigten wurden folgende Feststellungen getroffen:

Die Beschuldigte bezieht neben einer Pension Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, sodass ihr monatlich netto ca. € 1.500,00 zur Verfügung stehen. Sie besitzt eine Liegenschaft in SA, der Schulden in Höhe von ca. € 70.000,00 gegenüberstehen.

Die Beschuldigte hat keine Sorgepflichten.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Das gegenständliche Rechtsmittel richtet sich somit konkret gegen die Höhe der Geld- und Ersatzfreiheitsstrafe. Straferkenntnisse erwachsen in Teilrechtskraft, wenn nicht deren gesamter Umfang angefochten wird (VwGH 15.5.1986, 84/16/029 - ÖStZB 1987, 206).

Erwächst somit der erstinstanzliche Schuldspruch in Teilrechtskraft (weil lediglich vom Beschuldigten gegen die Strafhöhe berufen wurde), steht für die Berufungsbehörde auch bindend fest, dass die im erstinstanzlichen Schuldspruch umschriebenen Taten begangen wurden. Der Berufungssenat hat daher bei der Strafbemessung von den in der Tatumschreibung genannten Verkürzungsbeträgen auszugehen (siehe VwGH 29.6.1999, 98/14/0177 - ÖStZB 1999, 710; UFS 13.11.2003, FSRV/0055-L/03).

Die auf die Strafbemessung eingeschränkte Berufung des Beschuldigten erweist sich teilweise als berechtigt:

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

Gemäß Abs. 2 und 3 dieser Bestimmung sind bei Bemessung der Strafe weiters die Erschwerungs- und Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen. Die Strafbemessungsvorschriften der §§ 32 bis 35 StGB gelten dabei sinngemäß.

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

gegenständlichen Finanzvergehen der Beschuldigten im Hinblick auf § 4 Abs.2 FinStrG noch nicht zur Anwendung gelangt, ergibt sich daraus ein wichtiger Hinweis zur Beachtung einer ausreichenden Generalprävention, da strafrelevante Verhalten wie die verfahrensgegenständliche planmäßige Abgabenvermeidung der Beschuldigten in ihrer Gesamtheit als durchaus eine budgetäre Wirkung habende Verfehlungen mit ausreichenden Sanktionen zu bedenken sind, welche andere potentielle Finanzstraftäter in der Lage (hier:) der Beschuldigten von der Begehung ähnlicher Finanzstraftaten abhalten sollen. Gerade auch im Milieu der Beschuldigten, welches dem Vernehmen nach nicht unbedingt von besonderer Abgabenredlichkeit geprägt ist, wäre eine milde Geldstrafe im Falle von langjährigen umfangreichen Einkommensverheimlichungen gleichsam lediglich die Bestärkung der Tendenz, die gebotene Steuerpflicht als zu vernachlässigenden Umstand zu bewerten.

Ebenso ist es Zweck der Strafe, die Beschuldigte selbst von zukünftigen derartigen Finanzvergehen abzuhalten.

Neben diesen Argumenten sind bei der Strafbemessung auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der Täterin zu berücksichtigen. Dabei ist von den in der Berufungsverhandlung getroffenen Feststellungen zu den wirtschaftlichen und persönlichen Verhältnissen auszugehen.

Zu beachten ist im gegenständlichen Fall zusätzlich der Umstand, dass betreffend die Hinterziehungen an Einkommensteuer für die Veranlagungsjahre 1993 und 1994 (antragsgemäß unrichtige Bescheide vom 25. April 1995 und vom 5. März 1996) zwischenzeitlich gemäß § 31 Abs.5 FinStrG eine absolute Verjährung eingetreten ist. Wenngleich hinsichtlich des Schuldspruches Rechtskraft eingetreten ist, ist dennoch eine solche als Strafaufhebungsgrund im Sinne des § 82 Abs.3 lit.c FinStrG, letzte Alternative, zu berücksichtigen.

Gemäß § 33 Abs.5 FinStrG werden Abgabenhinterziehungen mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen der bewirkten Verkürzungsbeträge geahndet, wobei gemäß § 21 Abs.1 und 2 FinStrG für die Geldstrafe die – strafrelevant verbleibenden – strafbestimmenden Wertbeträge zusammenzurechnen sind.

Daraus ergibt sich für die Strafbemessung ein neuer Strafrahmen von € 101.010,44 (1995 ATS 33.024,00 + 1996 ATS 46.666,00 + 1997 ATS 148.598,00 + 1998 ATS 137.791,00 +

1999 ATS 146.358,00 + 2000 ATS 182.530,00 = ATS 694.967,00, umgerechnet € 50.505,22 X 2), sohin 96,03% der ursprünglichen Sanktionsdrohung.

Hielten sich die Milderungs- und Erschwerungsgründe die Waage und wäre von einer durchschnittlichen wirtschaftlichen und persönlichen Situation der Beschuldigten auszugehen gewesen, wäre sohin eine Geldstrafe von etwa der Hälfte, also in Höhe von rund € 50.000,00 zu verhängen gewesen.

Da aber den bisherigen massiven Milderungsgründen der Schadensgutmachung, des durch R abgelegten Geständnisses, der finanzstrafrechtlichen Unbescholtenheit der Beschuldigten, ihrer Mitwirkung an der Aufklärung des strafrelevanten Sachverhaltes, sowie nunmehr zusätzlich als mildernd der zwischenzeitlich eingetretene Zeitablauf seit Begehung der Verfehlungen und damit verbunden eine Abschwächung der gebotenen Spezialprävention lediglich der Erschwerungsgrundes des längeren Tatzeitraumes gegenüberzustellen ist, ist dieser Ausgangswert auf etwa € 20.000,00 abzuschwächen und in weiterer Folge in Bezug auf die wirtschaftlichen Verhältnisse laut der nunmehrigen Beweislage (wonach die tatsächliche Höhe der monatlich durchschnittlich für private Zwecke zur Verfügung stehenden Geldmittel geschätzt nach den Angaben der R lediglich ca. € 1.500,00 beträgt) spruchgemäß weiters auf € 14.000,00 (das sind lediglich 13,86 % der verbleibenden Strafdrohung) zu verringern.

Einer weiteren Reduzierung der Geldstrafe steht aber – siehe oben – die ebenfalls zu bedenkende Generalprävention entgegen.

Der von der Beschuldigten vorgenommen Berechnung der Höhe der Geldstrafe, die sich ausschließlich auf die Verringerung des Nettoeinkommens stützt, sind die zitierten Bestimmung des § 23 Abs.1 bis 3 FinStrG entgegenzuhalten.

Nach Abs.1 leg. cit ist – wie ausgeführt – als Grundlage für die Strafbemessung die Schuld des Täters heranzuziehen. Danach sind nach Abs. 2 die Milderungs- – und Erschwerungsgründe gegeneinander abzuwägen. Gemäß Abs. 3 sind auch die persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse (wirtschaftliche Leistungsfähigkeit) des Täters zu berücksichtigen. Daraus ergibt sich jedenfalls eine Abstufung für die Strafbemessung, wonach den wirtschaftlichen Verhältnissen der Beschuldigten zwar ein wesentliches Gewicht zukommt unter Bedachtnahme auch der weiteren Faktoren, jedoch nicht in der Form, dass rein rechnerisch eine Verschlechterung derselben um einen bestimmten Prozentsatz eine Verringerung der Geldstrafe im gleichen Ausmaß nach sich zu ziehen hätte.

Selbst der Umstand, dass ein überführter und zu bestrafender Finanzstraftäter aufgrund seiner Einkommens- und Vermögensverhältnisse eine derartige Geldstrafe möglicherweise nicht bzw. nicht in einer für Strafzwecke angemessenen Zeit entrichten könnte, hinderte nicht die Pflicht der Finanzstrafbehörden, Strafsanktionen entsprechend den rechtlichen Voraussetzungen vorzuschreiben (vgl. VwGH 6.12.1965, 926/65; VwGH 5.9.1985, 85/16/0044).

Selbst wenn die Beschuldigte daher völlig mittel- und einkommenslos wäre, hätte der Berufungssenat nicht etwa die Verhängung einer Geldstrafe zu unterlassen, sondern in Abwägung der dargelegten Argumente eine wenngleich niedrige tat- und schuldangemessene Geldstrafe auszumessen.

Der von der Beschuldigten dargestellten Proportionalität als alleinigen Aspekt der Strafbemessung konnte daher auch in der abgeschwächten Form (Geldstrafe von höchstens € 10.000,00) nicht gefolgt werden, wenngleich die ursprünglich vom Ersten Senat ausgesprochene Geldstrafe von € 20.000,00 auf immerhin lediglich € 14.000,00 zu verringern war.

Obige Überlegungen gelten auch für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe.

Dabei ist anzumerken, dass der Umstand einer schlechten Finanzlage bei der Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe außer Acht zu lassen ist, weil ja eine solche gerade für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe vorzuschreiben ist.

Nach der Spruchpraxis wird pro einer Geldstrafe von € 7.000,-- / 8.000,-- üblicherweise eine Ersatzfreiheitsstrafe von einem Monat festgesetzt. Solcherart wäre sogar die Verhängung einer Ersatzfreiheitsstrafe von etwa zwei Monaten zulässig gewesen.

Im vorliegenden Fall hat der Spruchsenat die Ersatzfreiheitsstrafe aber lediglich mit umgerechnet einundzwanzig Tagen festgesetzt.

Unter Beachtung des Verböserungsverbotes nach § 161 Abs.3 FinStrG ist unzulässig, bei einer Verringerung der Geldstrafe die für den Fall ihrer Uneinbringlichkeit vorzuschreibende Ersatzfreiheitsstrafe in unveränderter Höhe zu belassen.

Die Ersatzfreiheitsstrafe war daher zusätzlich im Verhältnis der Verringerung der Geldstrafe abzumildern.

Die der Beschuldigten auferlegten Verfahrenskosten gründen sich auf § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG, wonach ein pauschaler Kostenersatz im Ausmaß von 10 % der verhängten Geldstrafe, maximal aber mit € 363,00 festzusetzen ist, und waren daher unverändert zu belassen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Rechtsmittelbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 164 FinStrG ein weiteres ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht der 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 eingebracht werden. Die Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt, einem Steuerberater oder einem Wirtschaftsprüfer eingebracht werden.

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

Zahlungsaufforderung

Die Geldstrafe und die Kosten des Finanzstrafverfahrens sind gemäß § 171 Abs. 1 und § 185 Abs. 4 FinStrG binnen eines Monats nach Rechtskraft dieser Entscheidung fällig gewesen und mittels eines gesondert zugehenden Erlagscheines auf das Postsparkassenkonto des Finanzamtes Salzburg-Stadt zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste.

Salzburg, 3. Oktober 2006