



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Graz
Finanzstrafsenat Graz 1

GZ. FSRV/0005-G/13 bzw.
RV/2300005/2013

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Graz 1 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Dr. Andrea Ornig sowie die Laienbeisitzer Mag. Petra Kühberger und Dipl.Ing. Heinz Michalitsch als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen X, KFZ-Händler, geb. ttmjjj, W, wegen Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 11. März 2013 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates IV beim Finanzamt Graz-Stadt als Organ des Finanzamtes Graz-Umgebung, vertreten durch HR Dr. Maximilian Rombold, als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 19. November 2012, StrNr. 069/2012/00044-001, nach der am 28. Mai 2013 in Anwesenheit des Beschuldigten, des Amtsbeauftragten sowie der Schriftführerin Dagmar Brus durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

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

€ 15.000,00

(in Worten: Euro fünfzehntausend)

und die für den Fall deren Uneinbringlichkeit gemäß § 20 FinStrG auszusprechende

Ersatzfreiheitsstrafe auf

vier Wochen

verringert werden.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates IV beim Finanzamt Graz-Stadt als Organ des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 19. November 2012, StrNr. 069/2012/00044-001, wurde X der Abgabenhinterziehungen nach [§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG](#) für schuldig erkannt, weil er [als abgabepflichtiger Unternehmer] im Amtsbereich des Finanzamtes Graz-Umgebung betreffend die Voranmeldungszeiträume Mai 2010 bis November 2011 [tatsächlich: Mai, August, September, November 2010, März, Juli, August und September 2011] vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 entsprechenden Voranmeldungen Verkürzungen von [Vorauszahlungen an] Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 57.053,99 [05/10 € 7.500,00 + 08/10 € 8.333,33 + 09/10 € 3.045,44 + 11/10 € 1.834,72 + 03/11 € 2.900,00 + 07/11 € 12.900,00 + 08/11 € 9.698,63 + 09/10 € 10.841,86] bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten hat, indem er Erlöse aus einem Fahrzeughandel gegenüber dem Fiskus verheimlichte, weswegen über ihn gemäß § 33 Abs. 5 iVm § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 20.000,00 und [gemäß § 20 FinStrG] eine Ersatzfreiheitsstrafe im Ausmaß von sechs Wochen verhängt wurden. Zusätzlich wurde dem Beschuldigten auch der Ersatz pauschaler Verfahrenskosten nach § 185 [Abs. 1 lit. a] FinStrG in Höhe von € 500,00 auferlegt.

Gemäß den die Entscheidung des Erstsенates begründenden Feststellungen [Ergänzungen des Berufungssenates in eckiger Klammer] beziehe der am ttmjj geborene X aus Privatentnahmen aus seiner selbständigen Tätigkeit pro Monat ca. € 700,00 bis € 800,00. Er sei sorgepflichtig für zwei Kinder im Alter von 15 und 17 Jahren und habe Schulden im Gesamtausmaß von rund € 500.000,00.

Im strafrelevanten Zeitraum habe X [an der Ladungsadresse] Einkünfte aus dem Betrieb eines Reitstalles, eines Gasthauses sowie aus einem Handel mit Liegenschaften und Fahrzeugen bezogen.

Insbesondere in den Monaten Mai 2010 bis November 2011 hat der Genannte aus Deutschland Kraftfahrzeuge amerikanischer Herkunft erworben, diese nach europäischen

Standards in Österreich umgebaut und danach in Österreich verkauft. Die solcherart erzielten Umsätze betrugen im Zeitraum Mai bis Dezember 2010 [konkret in den Monaten Mai, August, September und November 2010] insgesamt € 199.090,83. Auf diese Umsätze entfalle – unter Berücksichtigung vorsteuerabzugsfähiger Aufwendungen – eine [Summe an]

Umsatzsteuerzahllasten in Höhe von insgesamt € 20.714,00 [gemeint € 20.713,50].

[Anmerkung: Wobei sowohl die Betriebsprüfung als auch der Spruchsenat auf die Erfassungen zweier nach [§ 24 UStG 1994](#) differenzbesteuelter Fahrzeuge vergessen hat und zugunsten des Beschuldigten auch neben der konkret festgestellten Vorsteuer von € 9.104,67 noch weitere € 10.000,00 für die Monate Mai bis Dezember 2010 zum Ansatz brachte (siehe die Ablichtung einer Aufstellung der KFZ-Geschäftsfälle im Arbeitsbogens zu ABNr. 222014/12), welche im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten auf die tatsächlich strafrelevanten Monate zu beziehen waren und – mangels anderer Anhaltspunkte in freier Beweiswürdigung zu gleichen Teilen auf diese zu verteilen waren. Solcherart ergeben sich die obgenannten Verkürzungsbeträge von € 7.500,00 (Mai 2010), € 8.333,33 (August 2010), € 3.045,44 (September 2010) und € 1.834,72 (November 2010).]

Im Zeitraum Jänner bis November 2011 [tatsächlich in den Monaten März, Juli, August und September 2011] erzielte der Beschuldigte Umsätze in Höhe von insgesamt € 313.540,83, auf die unter Berücksichtigung einer geschätzten Vorsteuer von € 26.367,68 eine [Summe an] Umsatzsteuerzahllasten von insgesamt € 36.340,00 [gemeint € 36.340,49] entfallen sei.

[Anmerkung: Tatsächlich haben sowohl Abgabenbehörde als auch die Finanzstrafbehörde für die strafrelevanten Monate August und September 2011 und für den eigentlich in Bezug auf eine Abgabenverkürzung irrelevanten Monat November 2011 belegmäßig nachgewiesene Vorsteuern in Höhe von insgesamt € 11.367,68 festgestellt und zusätzlich für die Monate Jänner bis November 2011 griffweise zugunsten für den Beschuldigten Vorsteuern in Höhe von € 15.000,00 geschätzt, welche – wiederum im Zweifel zugunsten für den Genannten – in freier Beweiswürdigung zu gleichen Teilen auf diese zu verteilen waren. Solcherart ergeben sich für die Monate März, Juli und August 2011 Zahllasten von € 2.900,00, € 12.900,00 und € 9.698,63. Für den Monat September, bei welchem zusätzlich fälschlicherweise der größte Teil der für November 2011 nachgewiesenen Vorsteuer abgezogen wurden, verbleiben somit als strafrelevanter Betrag lediglich € 10.841,86 – in Anbetracht des Verböserungsverbot nach [§ 161 Abs. 3 FinStrG](#) ist dem Berufungssenat ein Ansatz der höheren tatsächlichen Verkürzungsbeträge verwehrt.]

[Im Ergebnis hat also X neben seinem gewerblichen Grundstückshandel, bei welchem er ab 2005 eine zuvor in seinem Privatvermögen befindliche Fläche von rund 24.500 m²

aufschließen lässt und die Bauplätze für Einfamilienhäuser in der Folge veräußert, seiner Gastwirtschaft und seiner KFZ-Werkstätte bei angespannter Liquidität auch einen Handel mit Fahrzeugen amerikanischer Herkunft begonnen. Zuvor war der Fahrzeughandel (mit europäischen Fahrzeugen) von derart untergeordnetem Ausmaß, dass er bei der Vorprüfung im Jahre 2009 keine bedeutende Rolle spielte (Aussage des Betriebsprüfers am 19. November 2012, Spruchsenatsakt ohne Blattzahl). Den zusätzlichen Erwerbszweig eines Handels mit amerikanischen Kraftfahrzeugen hat er gegenüber der Abgabenbehörde in jeglicher Form verschwiegen, so hat er die innergemeinschaftlichen Erwerbe, die Ein- und Verkäufe nicht in seinen Umsatzsteuervoranmeldungen erfasst und die aus den Verkäufen gleichsam zu treuen Händen vereinnahmten Umsatzsteuern nicht an den Fiskus abgeführt. X hat – nicht vermutend, dass die Datenspur aus den USA-Importen letztlich auch die für ihn zuständige österreichische Abgabenbehörde erreichen wird – in diesem Zusammenhang eine dauerhafte Abgabenvermeidung im Höchstausmaß angestrebt, wobei es ihm offenkundig darauf angekommen ist, sich durch die wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen. Eine gewerbsmäßige Begehung im Sinne des [§ 38 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) aF bzw. [§ 38 Abs. 1 FinStrG](#) nF hat vorgelegen, welche jedoch durch die Finanzstrafbehörde erster Instanz nicht aufgegriffen worden ist.]

Bei der Strafbemessung wertete der Erstsensat als erschwerend den Umstand von neunzehn deliktischen Angriffen [tatsächlich waren es – siehe oben – lediglich acht Monate, hinsichtlich welcher der Beschuldigte Verkürzungen an Umsatzsteuervorauszahlungen bewirkt hatte, und ein weiterer Monat, hinsichtlich welchem keine ordnungsgemäße Voranmeldung eingereicht worden war], als mildernd die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit des Beschuldigten und verweist dabei weiters auf die von [oben dargestellte] Einkommens- und Vermögenssituation des Beschuldigten.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Berufung des Beschuldigten in Bezug auf die Höhe der verhängten Strafe vom 11. März 2013, wobei im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde: Nicht als Milderungsgrund bei der Strafbemessung sei berücksichtigt worden, dass er sofortige Schadensgutmachung geleistet habe. So habe er den Umsatzsteuerbetrag von € 57.054,00 sogleich bezahlt und außerdem auch gleich die aus seinen seinerzeitigen Grundstücksverkäufen resultierenden Steuerrückstände von rund € 15.000,00 bezahlt, obwohl noch eine aufrechte Zahlungsvereinbarung bestanden habe. Er habe auch die gesamten entstandenen Spesen sofort bezahlt.

Er sehe seine Schuld ein und wäre insofern vollinhaltlich geständig. Selbstredend hätte er die aus den Autoverkäufen resultierende Umsatzsteuer selbst addieren können.

Mildernd sei seines Erachtens auch, dass er in den Jahren 2010 und 2011 keinen Gewinn erzielt habe.

Mildernd zu berücksichtigen sei auch eine lange Dauer des Finanzstrafverfahrens sowie der Umstand, dass er in der gegenständlichen Angelegenheit für eine rechtsanwaltliche und steuerberaterliche Vertretung ein Honorar zu bezahlen habe.

Er beantrage daher eine Festsetzung der Geldstrafe mit dem gesetzlichen Mindestmaß von € 11.410,80.

Eine Berufung des Amtsbeauftragten liegt nicht vor; eine solche wurde lediglich angemeldet, aber nicht ausgeführt (Spruchsenatsakt).

Vor dem Spruchsenat hat der Beschuldigte am 15. Juni 2012 angegeben, über ein Einfamilienhaus kombiniert mit einer Werkstätte im Gesamtwert von ca. € 150.000,00 zuzüglich einer Lebensversicherung mit einer Prämiensumme von € 40.000,00 zu verfügen (Spruchsenatsakt Bl. 11).

Im Zuge der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat hat der Beschuldigte auf Befragen zu seinen persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen ergänzend angegeben:

Der Reitstall und die Gastronomie sind zwischenzeitlich geschlossen worden, in Betrieb sind der KFZ-Handel und die Werkstätte, dort soll eine Marktnische ausgenützt werden und durch den Import von US-Neuwagen der Betrieb neu positioniert und optimiert werden. Der Biker-Club soll aber weiter bestehen bleiben. Zwischenzeitlich gebe es auch die Y-GmbH, Gesellschafter seien seine Gattin und er, Geschäftsführerin sei seine Gattin. Sie beziehe dort einen Gehalt.

Der gewerbliche Grundstückshandel soll ausgebaut werden, alle Mittel, die er und seine Gattin erwirtschaften, würden soweit als möglich für die Optimierung dieses Betriebszieles verwendet. Aus diesem Grund stünden seiner Familie nach seiner Einschätzung auch nur etwa € 1.500,00 monatlich für private Zwecke zur Verfügung. Auf den Einwand, dass Biking ein teures Hobby ist und solcherart wohl nicht finanziert werden könne: Das sei richtig, er und seine Gattin würden aber nur vier Tage im Jahr mit dem Motorrad fahren, ansonsten stünde

die Maschine in der Garage. Die erwirtschafteten Mittel würden also soweit als möglich für wirtschaftliche Zwecke verwendet.

Er sei sorgepflichtig für seine beiden Söhne, 16 und 18 Jahre alt, welche in Graz in die Bulme gehen.

Seine Familie wohnt in einem Eigenheim an der Ladungsadresse. Auf dem Grundstück befindet sich eine Hypothek von aktuell € 300.000,00. Auch im übrigen sind die Liegenschaften mit Hypotheken belastet, eine Überschuldung liege aber ganz klar nicht vor.

Zur Sache hat sich der Beschuldigte nochmals wie folgt geäußert:

Da er finanzstrafrechtlich unbescholten sei, Schadensgutmachung geleistet habe und nunmehr einsehe, dass er sich Fehlverhalten habe, und solches er mit Sicherheit nicht mehr machen werde, zumal er jetzt wisse, dass die Abgabenbehörde ihn in Zukunft diesbezüglich genau beobachten wird, halte er die über ihn verhängten Strafen für zu hoch, zumal auch seine Sorgepflichten und seine finanziell angespannten Verhältnisse in Anbetracht der Neustrukturierung seiner Geschäfte zu bedenken seien.

Er ersuche daher in diesem Sinne, wenn schon Strafen zu verhängen sind, diese milde zu bemessen.

Der Amtsbeauftragte erklärte im Wesentlichen, gegen eine maßvolle Verringerung der Geldstrafe keine Einwände zu haben, wenngleich die Voraussetzungen für eine außerordentliche Strafmilderung im Sinne des [§ 23 Abs. 4 FinStrG](#) nicht vorliegen werden.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Straferkenntnisse erwachsen in Teilrechtskraft, wenn nicht deren gesamter Umfang angefochten wird (siehe bereits VwGH 15. 5. 1986, [84/16/0209](#)).

Ist somit der erstinstanzliche Schuldspruch für sich in Rechtskraft erwachsen (weil lediglich vom Beschuldigten gegen die Höhe der Strafe 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 auch von den in der Tatumschreibung genannten Verkürzungsbeträgen auszugehen (siehe bereits VwGH 29. 6. 1999, [98/14/0177](#); UFS 13. 11. 2003, FSRV/0055-L/03); es ist ihm unter diesem Aspekt auch verwehrt, dem Beschuldigten (erstmalig) eine – ansich wohl gegebene – gewerbsmäßige Begehungsweise im Sinne des § 38 Abs. 1 FinStrG

oder allenfalls statt den laut rechtskräftigem Schuldspruch begangenen Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG eine versuchte Hinterziehung an Jahresumsatzsteuer nach §§ 33 Abs. 1, 13 FinStrG (womit aber zusätzlich noch dem Beschuldigten hinsichtlich der Ausweitung des Tatvorwurfes ein Instanzenzug genommen worden wäre) vorzuwerfen.

Zur Strafbemessung konkret ist auszuführen:

Gemäß [§ 23 Abs. 1 FinStrG](#) ist die Grundlage für die Bemessung der Geldstrafe die Schuld des Täters.

Gemäß [§ 23 Abs. 2 und 3 FinStrG](#) sind bei der Ausmessung der Strafe die Erschwerungs- und Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen, wobei darauf Bedacht zu nehmen ist, ob die Verkürzung endgültig oder nur vorübergehend hätte eintreten sollen. Zusätzlich sind die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters berücksichtigen.

Gemäß [§ 23 Abs. 4 FinStrG](#) hat bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung wie hier sich nach einem Wertbetrag richtet, die Bemessung der Geldstrafe mit mindestens einem Zehntel des Höchstmaßes der angedrohten Geldstrafe zu erfolgen. Die Bemessung einer diesen Betrag unterschreitenden Geldstrafe aus besonderen Gründen ist zulässig, wenn die Ahndung der Finanzvergehen nicht dem Gericht obliegt.

Abgabenhinterziehungen nach [§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG](#) werden gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG mit Geldstrafen bis zum Zweifachen der wissentlich bzw. absichtlich verkürzten Vorauszahlungen an Umsatzsteuer geahndet.

Dabei ist nach [§ 21 Abs. 1 und 2 FinStrG](#) eine einheitliche Geldstrafe auszusprechen, die nach der Summe dieser Strafdrohungen zu berechnen ist.

Der vom Gesetzgeber im gegenständlichen Fall angedrohte Strafraum, innerhalb dessen die konkrete Geldstrafe auszumessen ist, beträgt daher € 7.500,00 + € 8.333,33 + € 3.045,44 + € 1.834,72 + € 2.900,00 + € 12.900,00 + € 9.698,63 + € 10.841,86 = € 57.053,99 X 2 ergibt somit € 114.107,98.

Läge ein durchschnittliches Verschulden vor, hielten sich die Erschwerungs- und Milderungsgründe die Waage und bestünden beim Beschuldigten durchschnittliche persönliche und wirtschaftliche Umstände, ergäbe sich solcherart ein Ausgangswert von rund € 57.000,00.

Festzuhalten ist vorerst, dass eine außerordentliche Strafmilderung im Sinne des § 23 Abs. 4 FinStrG, wie vorerst vom Beschuldigten begehrt gewesen, nach der Lage des gegenständlichen Falles, in welchem der Täter eine dauerhafte Abgabenvermeidung im Höchstausmaß angestrebt hat, zumal aus spezial- und generalpräventiven Gründen nicht zulässig ist.

Dem Erschwerungsgrund der – wenngleich niedrigen, als vom Spruchsenat vermutet – Vielzahl der deliktischen Angriffe stehen als mildernd die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit des Beschuldigten, die vollständige Schadensgutmachung, das Geständnis (welches jedoch zur Wahrheitsfindung nach Tatentdeckung durch den Betriebsprüfer nicht mehr wesentlich beitragen konnte), jedenfalls aber die Mitwirkung des Beschuldigten bei der Aufklärung des Sachverhaltes und der Umstand, dass der Täter durch eine angespannte Finanzlage zu seinem Fehlverhalten verleitet worden ist, gegenüber.

Der Aspekt, dass sich beim Beschuldigten hohe Beraterkosten angesammelt haben, ist ein bei seinen wirtschaftlichen Verhältnissen zu berücksichtigender Umstand.

Eine überlange Verfahrensdauer, wie vom Beschuldigten behauptet, ist in Anbetracht der Tatsache, dass das finanzstrafbehördliche Untersuchungsverfahren erst am 12. März 2012 mit seiner Einleitung begonnen hat (Finanzstrafakt des Finanzamtes Graz-Umgebung betreffend den Beschuldigten, Bl. 4 ff), nicht festzustellen.

In gesamthafter Abwägung wäre unter Bedachtnahme auf die Sorgepflichten und die derzeitige wirtschaftliche Lage des Beschuldigten – wie von ihm geschildert – ansich auch auf Basis der gegenüber der Aktenlage deutlich abgeschwächten Vorwürfe, wie oben dargestellt – eine Geldstrafe in Höhe von etwa € 24.000,00 angemessen gewesen. Auch wäre die Ersatzfreiheitsstrafe in etwa mit zwei Monaten auszumessen gewesen.

In Anbetracht des zu beachtenden Verböserungsverbotes nach [§ 161 Abs. 3 FinStrG](#) ist jedoch zu bedenken, dass solcherart nicht nur die Strafe durch den Berufungssenat gegenüber ihrer Ausmessung durch den Erstsensat nicht erhöht werden darf, sondern auch bisher nicht erfasste strafmildernde Umstände, deren Gewicht die Wirkung allenfalls ebenso nicht erfasste straferhöhende Aspekte übersteigt, eine (eigentlich zu geringe) Geldstrafe noch weiter zu verringern haben. Dem Amtsbeauftragten wäre es frei gestanden, diesen prozessualen Vorgang durch ein ebenfalls eingebrachtes Rechtsmittel, bei welchem er ebenfalls alle zu Gunsten und zu Lasten des Beschuldigten sprechenden Aspekte zu bedenken hat, zu verhindern.

So gesehen fällt auf, dass der Erstsenaat in seiner Entscheidung insbesondere die erwähnte vollständige Schadensgutmachung (siehe Buchungsabfrage vom 16. November 2012, Spruchsenatsakt, ohne Blattzahl; vom Beschuldigten bereits vorgebracht in seiner Eingabe vom 27. März 2012, siehe Finanzstrafakt Bl. 10) und die angespannte Finanzlage der Unternehmungen des Beschuldigten, welche in wohl zu seinem Verhalten verleitet hat, außer Ansatz gelassen hat, sodass die erstinstanzlichen Sanktionsübel noch weiter abzumildern waren.

Unter Bedachtnahme auf sämtliche zu Gunsten und zu Lasten des Beschuldigten sprechende Umstände und unter Berücksichtigung seiner persönlichen Situation, seiner Einkommens- und Vermögenslage – wie oben jeweils ausgeführt – war daher eine letztendlich eine Geldstrafe in Höhe von lediglich € 15.000,00, das sind nur mehr 13,14 % des Strafrahmens, festzusetzen.

Die gleichen Erwägungen gelten auch für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe. Sie war daher, obwohl sie in Anbetracht der beschriebenen Überlegungen ohnehin schon milde ausgefallen, in Beachtung des zitierten Verböserungsverbot verhältnismäßig noch weiter auf die spruchgemäße Höhe zu verringern.

Die Verfahrenskosten gründen sich auf [§ 185 Abs. 1 lit. a FinStrG](#), wonach pauschal ein Kostenersatz im Ausmaß von 10 % der Geldstrafe, maximal aber ein Betrag von € 500,00 festzusetzen ist, und waren somit unverändert zu belassen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 28. Mai 2013