



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat Wien 3

GZ. FSRV/0053-W/11

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Wien 3 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Dr. Michaela Schmutzer sowie die Laienbeisitzer Dr. Wolfgang Seitz und Mag. Dr. Jörg Krainhöfner als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen G.K., (Bw.) vertreten durch RA Dr. Frank Bock, Springergasse 1, 1050 Wien wegen der Finanzvergehen der vollendeten Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1, 3 lit. a der versuchten Abgabenhinterziehung nach §§ 33 Abs. 1, 3 lit. a, 13 und der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 16. Mai 2011 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 18. März 2011, s, nach der am 13. Dezember 2011 in Anwesenheit des Beschuldigten, seines Verteidigers und der Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftführerin E.M. durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

Der Berufung wird teilweise stattgegeben und der Strafausspruch des angefochtenen Erkenntnisses wie folgt abgeändert:

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG, unter Bedachtnahme auf §§ 11, 13, 21 und 23 FinStrG, wird über den Bw. eine Geldstrafe in der Höhe von € 12.000,00 und gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG eine für

den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 30 Tagen verhängt.

Die Kosten des erst- und zweitinstanzlichen Verfahrens werden gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG mit € 500,00 bestimmt.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis vom 18. März 2011, StrNr. 1, hat der Spruchsenat den Bw. zu Punkt a) nach § 33 Abs. 1, 3 lit. a FInStrG, zu Punkt b) nach §§ 33 Abs. 1, 3 lit. a, 13 FinStrG und zu Punkt c) des Erkenntnisses nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, weil er im Bereich des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 in Wahrnehmung der Abgabenangelegenheiten der A.K., vorsätzlich, zur Ausführung folgender Straftaten beigetragen habe:

- a) vollendete Abgabenhinterziehung hinsichtlich Umsatzsteuer 2006 in der Höhe von € 4.220,88, Einkommensteuer 2006 in der Höhe von € 9.872,50, Umsatzsteuer 2007 in der Höhe von € 1.324,00, Einkommensteuer 2007 in der Höhe von € 15.303,57, Umsatzsteuer 2008 in der Höhe von € 1.306,15,
- b) versuchte Abgabenhinterziehung von Einkommensteuer 2009 in der Höhe von € 8.664,05,
- c) Abgabenhinterziehung von Umsatzsteuervorauszahlungen für 1-7/2010 in der Höhe von € 285,47.

Aus diesem Grund wurde über ihn gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG iVm. § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine Geldstrafe in der Höhe von € 24.000,00 verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von 60 Tagen ausgesprochen.

Die Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG pauschal mit € 500,00 bestimmt.

Zur Begründung führte der Spruchsenat aus, dass die Ladung zur mündlichen Verhandlung dem Bw. ordnungsgemäß durch Hinterlegung zugestellt worden sei und die Voraussetzung für die Abhaltung der mündlichen Verhandlung in seiner Abwesenheit gegeben sei. Er habe als selbständiger Buchhalter die steuerlichen Agenden der Erstbeschuldigten A.K. wahrgenommen. Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung sei festgestellt worden, dass im Rechenwerk Honorare für Leistungen des Bw. an die Erstbeschuldigte enthalten waren, die in keinem Verhältnis zu den von der Erstbeschuldigten den Klienten in Rechnung gestellten Honoraren gestanden seien. Zu diesen Subhonorarnoten des Bw. seien keine Detailaufzeichnungen zu erbrachten Leistungen vorgelegt worden, sodass unter Anstellung

eines Fremdvergleiches eine Kürzung vorgenommen worden sei. Für das Jahr 2008 seien zudem nicht alle Einnahmen erfasst und Privatentnahmen als Gehalt der Erstbeschuldigten bezeichnet und gewinnmindernd behandelt worden. Zudem seien auch Vorsteuerkürzungen betreffend gemäß § 20 EStG nicht abzugsfähiger Ausgaben vorgenommen worden.

Zur subjektiven Tatseite der beiden Beschuldigten wird im Erkenntnis festgehalten, dass sich die Erstbeschuldigte mit dem Vorbringen, der Zweitbeschuldigte sei ihr Schwager, sie habe ihm voll vertraut und auf Betreiben ihres Gatten mit der Erledigung ihrer steuerlichen Angelegenheiten und der Unterfertigung ihrer Steuererklärungen beauftragt, der fahrlässigen Abgabenverkürzung für schuldig bekannt habe.

Der Bw. habe sich im Vorverfahren hinsichtlich der Subhonorare geständig gezeigt.

Bei der Strafzumessung für die über den Bw. verhängten Geld- und Ersatzfreiheitsstrafe ging der Spruchsenat hinsichtlich seiner finanziellen Verhältnisse von einem monatlichen Einkommen von € 1.000,00 und keinen Sorgepflichten aus, als mildernd wurde der Umstand gewertet, dass es teilweise beim Versuch geblieben sei, als erschwerend die Vorstrafe, der lange Deliktszeitraum und die führende Beteiligung.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Strafberufung des Beschuldigten vom 16. Mai 2011 in der beantragt wird, die Geldstrafe seinen finanziellen und wirtschaftlichen Verhältnissen entsprechend herabzusetzen. Von seinem durchschnittlichen monatlichen Einkommen von € 1.000,00 verbleibe ihm, unter Abzug seiner Fixkosten für einen bescheidenen Lebensaufwand, ein Betrag von rund € 100,00 zur Abstattung der Geldstrafe. Bei der Höhe der verhängten Geldstrafe würde dies unweigerlich bedeuten, dass er eine Ersatzfreiheitsstrafe zu verbüßen haben werde, was wiederum bei seinem Gesundheitszustand nicht möglich sei. Der Bw. ersuche daher entsprechend seinem Geständnis die Geldstrafe herabzusetzen und Ratenzahlungen zu genehmigen.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

Gemäß § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG ist eine Abgabenverkürzung nach Absatz 1 oder 2 bewirkt, wenn Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig festgesetzt wurden oder infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist nicht festgesetzt werden konnten.

Gemäß § 13 Abs. 1 FinStrG gelten die Strafdrohungen für vorsätzliche Finanzvergehen nicht nur für die vollendete Tat, sondern auch für den Versuch und für jede Beteiligung an einem Versuch.

Nach § 13 Abs. 2 FinStrG ist die Tat versucht, sobald der Täter seinen Entschluss, sie auszuführen oder einen anderen dazu zu bestimmen durch eine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung betätigt.

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält.

Gemäß § 8 Abs. 1 FinStrG handelt vorsätzlich, wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.

Gemäß § 11 FinStrG begeht nicht nur der unmittelbare Täter das Finanzvergehen, sondern auch jeder, der einen anderen dazu bestimmt, es auszuführen, oder der sonst zu seiner Ausführung beiträgt.

Gemäß § 23 Abs. 1 FinStrG ist die Grundlage für die Bemessung der Strafe die Schuld des Täters.

Abs. 2: Bei Bemessung der Strafe sind die Erschwerungs- und die Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen. Dabei ist 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.

Abs. 3: Bei der Bemessung der Geldstrafe sind auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.

Abs. 4: Bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich nach einem Wertbetrag richtet, hat 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

In seiner Berufung wendet sich der Bw. nicht gegen den Schuldspruch sondern bekämpft ausschließlich die Strafhöhe. Nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist demnach von einer Teilrechtskraft des Schuldspruches auszugehen. Der Unabhängige Finanzsenat hat somit lediglich über die Strafsanktionen neu zu erkennen.

Der strafbestimmende Wertbetrag beträgt € 40.976,62, die Höchststrafe nach § 33 Abs. 5 FinStrG daher € 81.953,24 und die ausgesprochene Geldstrafe nach dem erstinstanzlichen Erkenntnis 29,28 % der Höchststrafe.

An Milderungsgründen sind dem Bw. nach Ansicht der Finanzstrafbehörde zweiter Instanz das bereits im Vorfahren abgelegte, in der Verhandlung vor dem Unabhängigen Finanzsenat bekräftigte, Geständnis (siehe auch Seite 4 des Spruchsenatserkenntnisses und Stellungnahme des Bw. vom 4. Jänner 2011, erliegend im Strafakt), die weitgehende Schadensgutmachung (am Abgabenkonto haftet nur noch die Einkommensteuer 2009 aus,

damit wurden mehr als $\frac{3}{4}$ des verkürzten Betrages bereits nachbezahlt), das uneigennütziges Handeln und der Umstand, dass es hinsichtlich der Verkürzung der Einkommensteuer 2009 beim Versuch geblieben ist, anzurechnen.

Als Erschwerungsgründe sind eine Vorstrafe, der lange Tatzeitraum und die führende Beteiligung zu werten.

Gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz grundsätzlich in der Sache selbst zu entscheiden. Sie ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung der Rechtsmittelentscheidung ihre Anschauung an die Stelle jener der Finanzstrafbehörde erster Instanz zu setzen und das angefochtene Erkenntnis (den Bescheid) abzuändern oder aufzuheben, den angefochtenen Verwaltungsakt für rechtswidrig zu erklären oder das Rechtsmittel als unbegründet abzuweisen.

In der Stellungnahme der Finanzstrafbehörde erster Instanz an den Spruchsenat hinsichtlich beider Beschuldigten ist auch die Anlastung enthalten gewesen, sie hätten vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung an Einkommensteuer für das Jahr 2008 in der Höhe von € 16.625,67 bewirkt.

Dazu verschweigen sich jedoch in der Folge die Niederschrift über die mündliche Verhandlung vor dem Spruchsenat und das Erkenntnis des Spruchsenates gänzlich. Es ist somit weder ein Schuldspruch noch eine Einstellung des Verfahrens in diesem Punkt erfolgt.

Sache des Berufungsverfahrens im Sinne des § 161 Abs. 1 FinStrG ist die Angelegenheit, die den Inhalt des erstinstanzlichen Spruches gebildet hat (VwGH 30.05.1995, 93/13/0217).

Eine Nachholmöglichkeit eines Strafausspruches oder einer Einstellung steht dem Unabhängigen Finanzsenat nach § 161 FinStrG nicht zu, da sich sein Entscheidungsumfang stets nur auf die Abänderung des Spruches eines Erkenntnisses der Finanzstrafbehörde erster Instanz bezieht. Ein erstmaliges Absprechen über ein Vergehen durch den Unabhängigen Finanzsenat würde dazu führen, dass der Partei der Instanzenweg vorenthalten würde, was grundlegenden Garantien der Rechtsordnung zuwiderliefe.

Ein Vergehen der vorsätzlichen Abgabenverkürzung hinsichtlich der Einkommensteuer 2008 ist somit nicht Gegenstand des zweitinstanzlichen Finanzstrafverfahrens, darüber wird in einem gesonderten Verfahren durch die Finanzstrafbehörde erster Instanz abzusprechen sein.

Bei der Neubemessung der Geld- und Ersatzfreiheitsstrafe war somit von einem strafbestimmenden Wertbetrag von € 40.976,62 auszugehen.

Die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz ist zu dem Schluss gekommen, dass beim Geständnis des Bw. zu den Teilen des strafbestimmenden Wertbetrages hinsichtlich derer ihm ein höherer Grad des Verschuldens anzulasten ist und der ebenfalls zu seinen Gunsten zu wertenden Schadensgutmachung hinsichtlich eines bedeutenden Anteiles des strafbestimmenden Wertbetrages, sowie unter Berücksichtigung des Umstandes, dass bei Betrachtung der Spruchpraxis zur Abgabenhinterziehung davon auszugehen ist, dass in die erstinstanzliche Strafbemessung auch der verkürzte Betrag an Einkommensteuer 2008 eingeflossen ist, mit einer bedeutenden Strafreduzierung vorgegangen werden kann.

Unter Neubewertung der festgestellten Milderungsgründe zum Zeitpunkt der Entscheidungsfindung der Finanzstrafbehörde zweiter Instanz und unter Berücksichtigung der schlechten wirtschaftlichen Lage des Bw., der in der mündlichen Verhandlung bei einem monatlichen Einkommen von ca. € 1.000,00 auch private Schulden in der Höhe von € 100.000,00 ins Treffen geführt hat sowie seiner eingeschränkten Gesundheit, erscheint dem Unabhängigen Finanzsenat die aus dem Spruch ersichtliche verminderte Geld- und Ersatzfreiheitsstrafe tat- und schuldangemessen.

Dem Vorbringen des Bw., die verhängte Geldstrafe nicht bezahlen zu können, was unweigerlich den Vollzug der Ersatzfreiheitsstrafe bedeuten würde, ist zu begegnen, dass nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 5.9.1985, 85/16/0044) die Verhängung einer Geldstrafe auch dann gerechtfertigt ist, wenn es die Einkommens- und Vermögensverhältnisse des Beschuldigten wahrscheinlich erscheinen lassen, dass er nicht in der Lage sein wird, diese zu bezahlen. Nur bei Bemessung der Höhe sind die Einkommens-, Vermögens- und die persönlichen Verhältnisse zu berücksichtigen.

Eine derartige Berücksichtigung der persönlichen Verhältnisse und der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Bw. hat im gegenständlichen Fall durch Verhängung einer Geldstrafe im unteren Bereich des Strafrahmens jedenfalls stattgefunden.

Auch die gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit zu verhängende neu bemessene Ersatzfreiheitsstrafe entspricht nach Dafürhalten des erkennenden Berufungssenates dem festgestellten Verschulden des Bw. unter Berücksichtigung der genannten Milderungs- und Erschwerungsgründe.

Wien, am 14. Dezember 2011