

GZ. FSRV/0001-S/10,  
FSRV/0002-S/10

### **Berufungsentscheidung**

Der Finanzstrafsenat Salzburg 2 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Andreas Hartl, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Dr. Peter Meister sowie die Laienbeisitzer Dr. Walter Zisler und Mag. Bernadette Reichl als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen den Bw./Bf. wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufungen des Amtsbeauftragten und des Beschuldigten vom 14. Dezember 2009 bzw. 8. Jänner 2010 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates III beim Finanzamt Salzburg-Stadt als Organ des Finanzamtes Salzburg-Land als Finanzstrafbehörde I. Instanz vom 3. November 2009, SpS 093, nach der am 23. September 2010 in Anwesenheit des Beschuldigten, sowie des Amtsbeauftragten Mag. Josef Nußbaumer und der Schriftführerin Ulrike Kranzinger durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

Die Berufungen des Beschuldigten und des Amtsbeauftragten werden als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnis des Spruchsenates III beim Finanzamt Salzburg-Stadt als Organ des Finanzamtes Salzburg-Land als Finanzstrafbehörde I. Instanz vom 3. November 2009, SNr. 093, wurde der Beschuldigte der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.1

und Abs.2 lit. a FinStrG, begangen dadurch, dass er als (steuerlich) verantwortlicher Unternehmer im Bereich des Finanzamtes Salzburg-Land vorsätzlich

1. unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, durch Nichtabgabe der Einkommenssteuererklärung 2005, unterdessen bei der durchgeführten Betriebsprüfung Feststellungen dahingehend getroffen wurden, dass die am 8. September 2007 gem. § 184 BAO durchgeführte Schätzung zu Einkünften aus selbständiger Arbeit in der Gesamthöhe von € 17.556,58 gelangte, obwohl deren tatsächliche Höhe bei € 33.654,26 lag, Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, nämlich Einkommenssteuer für 2005 in einer Höhe von € 10.999,17 verkürzt hat, sowie
2. unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des UstG 1994 entsprechenden Voranmeldungen, nämlich durch Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen für das Jahr 2006 in der Höhe von € 7.626,05 und für das Jahr 2007 in der Höhe von € 4.135,32 eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in der Höhe von insgesamt € 11.761,32 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten hat,

schuldig erkannt und über ihn gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG eine Geldstrafe in der Höhe von € 7.000,00 verhängt.

Die gemäß § 20 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe zu verhängende Ersatzfreiheitsstrafe wurde mit einem Monat festgesetzt.

Gemäß § 185 Abs.1 FinStrG wurden die vom Beschuldigten zu ersetzenden Kosten des Finanzstrafverfahrens pauschal mit € 363,00 bestimmt.

Nach den Entscheidungsgründen sei der Beschuldigte bereits seit rund 20 Jahren selbständig auf dem Gebiet der Architektur und Fotografie tätig und habe sich in buchhalterischen Belangen teilweise, soweit es seine finanziellen Mittel zuließen, externer Unterstützung bedient und dafür die erforderlichen Unterlagen zur Verfügung gestellt. Nachdem er ab dem Veranlagungsjahr 2005 keine Honorarzahungen mehr leisten konnte, habe ihm die Steuerberaterin die Unterlagen unerledigt retourniert und ihre Tätigkeit für den Beschuldigten eingestellt. Obwohl er bereits in den Vorjahren wiederholt mit abgabenrechtlichen Unzulänglichkeiten konfrontiert gewesen sei, die im Jahre 2003 in die Erlassung einer in Rechtskraft erwachsenen Strafverfügung mündeten, habe es der Beschuldigte bei der gegebenen Sachlage und in Kenntnis seiner abgabenrechtlichen Verpflichtungen für die Jahre 2005 bis 2007 unterlassen, seinen eingangs dargestellten abgabenrechtlichen Verpflichtungen nachzukommen, obwohl er gewusst habe, dass er durch sein Verhalten den abgabenrechtlich verpönten Erfolg objektiv und subjektiv herbeiführen werde.

Bei der Strafbemessung wurde (nach bereits getilgter Vorstrafe) die wiederum gegebene finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit des Beschuldigten und seine teilgeständige Verantwortung als mildernd berücksichtigt, während kein Umstand als erschwerend gewertet wurde. Personen- und leistungsbezogen ging das erstinstanzliche Erkenntnis bei einem monatlichen Nettoeinkommen zwischen € 2.000,00 und 3.000,00 von Sorgepflichten für 2 Kinder und nicht näher bezifferten Abgabenverbindlichkeiten gegenüber dem Finanzamt aus.

Gegen das erstinstanzliche Erkenntnis haben sowohl der Beschuldigte als auch der Amtsbeauftragte den Rechtsbehelf der Berufung eingebracht und jeweils lediglich den Ausspruch über die Strafhöhe bekämpft.

In Ausführung der Berufungsgründe beantragt der Beschuldigte, die verhängte Geldstrafe um mindestens 50 % zu reduzieren und bringt dazu im wesentlichen vor, dass die Geldstrafe in der Höhe von € 7.000,00 weder angemessen, noch erforderlich sei, um die vorgesehenen spezial- und generalpräventiven Gründe zu entfalten. Aufgrund der Wirtschaftskrise sei für ihn als Fotograf an ein geregeltes Einkommen ebenso wenig zu denken, wie an eine Rückzahlung seiner Verbindlichkeiten, von denen alleine beim Finanzamt eine Abgabenschuld in der Höhe von mehr als € 90.000,00 bestünde. Mit den Einnahmen aus seiner Berufstätigkeit könne er

derzeit lediglich seinen eigenen Lebensunterhalt finanzieren. Selbst für das Jahr 2010 seien noch keine fixen Zusagen von Arbeitsaufträgen vorhanden.

Der Amtsbeauftragte wiederum begehrt in seiner Berufungseingabe vom 14. Dezember 2009 ein Anheben der Geld- und Ersatzfreiheitsstrafe auf ein den Intentionen des Gesetzgebers nach generalpräventiven Notwendigkeiten entsprechendes, bundesweit übliches Strafausmaß und begründet dies im wesentlichen damit, dass die verhängte Geldstrafe lediglich 14,52 % des Strafrahmens betrage und daher weder einem spezialpräventiven Zweck noch einer Abschöpfung der wirtschaftlichen Vorteile aus dem Finanzdelikt Rechnung trage. Insbesondere müssten bei der Strafzumessung die Verbindlichkeiten gegenüber dem Finanzamt und der lange Tatzeitraum als erschwerend berücksichtigt werden.

In der mündlichen Berufungsverhandlung vom 23. September 2010 verweist der Beschuldigte auf sein bisheriges Vorbringen, das er insbesondere zu seiner Finanzlage dahingehend präzisiert, dass neben den bereits genannten Verbindlichkeiten gegenüber dem Finanzamt auch solche gegenüber der Sozialversicherung in der Höhe von ca. € 20.000,00 und Bankverbindlichkeiten in der Höhe von ca. € 10.000,00, wofür er monatliche Rückzahlungen von € 300,00 zu leisten habe, sowie sonstige Verbindlichkeiten in Höhe von weiteren € 10.000,00 bestünden. Seine Einkünfte lägen netto bei € 20.000,00 bis 40.000,00 pro Jahr, wovon er monatliche Alimentationszahlungen in der Höhe von insgesamt € 700,00 leisten müsse.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Mit dem angefochtenen Erkenntnis vom 3. November 2009, StrNr. 093, wurde der Beschuldigte der eingangs beschriebenen Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.1 und Abs.2 lit. a FinStrG schuldig erkannt.

Der Schuldspruch wurde weder vom Beschuldigten, noch vom Amtsbeauftragten angefochten; in beiden Fällen wurde lediglich eine Änderung des Strafmaßes beantragt, sodass der

Schuldspruch in dem vom erstinstanzlichen Erkenntnis festgestellten Umfang in Rechtskraft erwachsen ist (vgl. VwGH 29.6.1999, 98/14/0177).

Vom Amtsbeauftragten wurde der Strafausspruch – sinngemäß - mit der Begründung bekämpft, dass bei der Festsetzung der Geld-(und Ersatzfreiheitsstrafe) den Strafbemessungsgründen des § 23 FinStrG nicht ausreichend Rechnung getragen worden sei.

Dagegen wurde vom Beschuldigten die Höhe des Strafausspruches mit dem Hinweis auf seine persönlichen und beruflichen Verhältnisse bekämpft, die insgesamt eine äußerst geringe wirtschaftliche Leistungsfähigkeit zum Ausdruck bringen würden und seines Erachtens auch zur Begründung spezial- und generalpräventiver Intentionen überhöht erscheine; insbesondere habe seine prekäre Arbeitssituation zu wenig Eingang in die Urteilsfindung gefunden.

Gemäß § 33 Abs.5 FinStrG ist die Abgabenhinterziehung mit einer Geldstrafe bis zum zweifachen des Verkürzungsbetrages zu ahnden. Neben der Geldstrafe ist nach Maßgabe des § 15 auf Freiheitsstrafe bis zu 2 Jahren zu erkennen. Wird auf eine Geldstrafe oder auf Wertersatz erkannt, so ist gemäß § 20 FinStrG zugleich die für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe festzusetzen.

Aus dem mit der angefochtenen Entscheidung in Rechtskraft erwachsenen, die Finanzstrafbehörde II. Instanz bindenden Sachverhaltsfeststellungen ergibt sich aus den Verkürzungen an Umsatzsteuer und Einkommenssteuer ein Hinterziehungsbetrag von insgesamt € 22.760,54. Daraus folgt, dass im konkreten Fall als Maßstab für die Festlegung des Strafrahmens die vom Beschuldigten bewirkten Abgabenverkürzungen nach § 33 Abs.1 und Abs.2 lit. a FinStrG mit einem strafbestimmenden Wertbetrag in der Gesamthöhe von € 22.760,54 heranzuziehen sind und in Anwendung des § 33 Abs.5 FinStrG eine Strafdrohung von € 45.521,08 ergeben.

Gemäß § 23 FinStrG ist die Strafe unter Abwägung der allgemeinen und besonderen Strafzumessungsgründe zu bemessen. Die Höhe der Strafe wird von der Schuld des Täters bestimmt.

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. Die 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. Die Behörde hat bei der Strafbemessung die Aufgabe, unter Bedachtnahme auf die Vermögens- und Familienverhältnisse des Beschuldigten im Rahmen des gesetzlichen Strafsatzes die dem Unrechts- und Schuldgehalt der Tat angemessene Strafe festzusetzen.

Gemäß § 23 Abs.2 FinStrG sind bei der Strafzumessung die Milderungs- und Erschwerungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen und die im Verfahren hervorgekommenen Umstände, die zu Gunsten und zum Nachteil des Täters sprechen, in ihrer Gesamtauswirkung zu berücksichtigen. Darüber hinaus ist gegebenenfalls auch auf das Vorliegen von general- oder spezialpräventiven Gründen Bedacht zu nehmen; im Übrigen gelten die § 32 bis 35 StGB sinngemäß.

Bei der finanzstrafrechtlichen Sanktionsfindung ist insofern eine besondere spartenspezifische Zielsetzung zu beachten, als die Täterkalkulation mit einem tatbedingten finanziellen Vorteil einem regelmäßigen wirksamen Tatanreiz darstellt, dem es im Rahmen der einschlägigen Strafrechtspflege zu begegnen gilt. Selbst wenn der Täter nur über geringes Einkommen und Vermögen verfügt, steht dieser Umstand nach ständiger Rechtssprechung der Verhängung einer Geldstrafe nicht entgegen, zumal diese in einer Höhe auszusprechen ist, dass sie als solche auch erkannt und wirksam wird und keinen Raum für einen wirtschaftlichen Gewinn lässt.

Zum persönlichen und beruflichen Umfeld des Beschuldigten mochte sich das erstinstanzliche Erkenntnis lediglich auf sein monatliches Nettoeinkommen von € 2.000,00 bis 3.000,00, von dem er neben seinem eigenen Unterhalt jenen seiner zwei sorgepflichtigen Kindern finanzieren muss, sowie auf nicht näher bezifferte Schulden gegenüber dem Finanzamt stützen. Als strafmildernd wurden seine nunmehrige finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit, sowie eine teilgeständige Verantwortung gewertet, während kein Umstand als erschwerend Berücksichtigung fand.

Im Berufungsverfahren ergänzte und präzierte nunmehr der Beschuldigte seine beruflichen und wirtschaftlichen Verhältnisse, wonach er als Freiberufler im Hinblick auf die Wirtschaftskrise nur sehr unregelmäßige Einkünfte beziehe, die sich zwar unverändert in einem Rahmen zwischen € 20.000,00 und 40.000,00 netto jährlich bewegen, die Beschäftigungsprognosen allerdings äußerst ungünstig seien, weil es an fixen Auftragszusagen mangle. Darüber hinaus sei er mit Verbindlichkeiten gegenüber dem Finanzamt in der Höhe von ca. € 90.000,00, gegenüber der Sozialversicherung mit € 20.000,00, gegenüber der Bank mit solchen von € 10.000,00, die er monatlich mit einer Rückzahlungsrate von € 300,00 bediene, sowie aus seinem beruflichen Umfeld mit weiteren Schulden in Höhe von ca. € 10.000,00 konfrontiert. Die monatlichen Alimentationszahlungen für seine Kinder bezifferte er mit derzeit € 700,00 monatlich. Vermögensbestände seien keine vorhanden.

In der mündlichen Berufungsverhandlung vermochte der Beschuldigte überzeugend darzulegen, dass er sich im inkriminierten Zeitraum wegen massiver wirtschaftlicher Schwierigkeiten persönlich und beruflich gleichsam in einer Ausnahmesituation befunden und dadurch seine abgabenrechtlichen Verpflichtungen vernachlässigt habe, zumal er sich finanziell auch keine externe steuerliche Unterstützung mehr zu leisten vermochte. Seines steuerlichen Fehlverhaltens sei er sich aber durchaus bewusst gewesen.

Bei der Strafbemessung konnte vorweg bei den bereits erstinstanzlich festgestellten und zutreffend gewürdigten Milderungsgründen angeschlossen werden, denen allerdings ein erheblich langer Tatzeitraum, von dem alleine die konstante Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen einen solchen von 24 Monaten umfasst, als erschwerend gegenübersteht.

Zum Zeitpunkt der Entscheidung bestehende Verbindlichkeiten gegenüber dem Finanzamt vermögen zwar die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Beschuldigten beeinträchtigen, sind aber ebenso wenig als erschwerend zu werten, wie ein allfälliges Guthaben als mildernd. Schon gar nicht kann der Umstand, dass die aus der Abgabenhinterziehung resultierenden Steuerschulden noch nicht entrichtet sind – quasi als Äquivalent zum Milderungsgrund der Schadensgutmachung – bei der Strafbemessung als Erschwerungsgrund Berücksichtigung finden, weil dies dem Doppelverwertungsgebot entgegenstehen würde.

In Abwägung der dargestellten Strafzumessungsgründe erscheint dem Berufungssenat bei einem Strafraumen von ca. € 45.520,00 in Anbetracht der überwiegenden Milderungsgründe bei der zweifellos gegebenen geringen wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Berufungswerbers und seiner beruflich prekären Lage die bereits erstinstanzlich ausgesprochene Geldstrafe in der Höhe von € 7.000,00 (Ersatzfreiheitsstrafe: 1 Monat), das entspricht ca. 15 % des Strafraumens, dem Unrechtsgehalt der Tat und dem Verschulden des Täters angemessen. Dies vor allem in der Erwägung, dass dem bislang unberücksichtigt gebliebenen Erschwerungsgrund des langen Tatzeitraumes zusätzliche Erkenntnisse seiner aktuellen wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit gegenüber stehen, die eine nachhaltige restriktive wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Beschuldigten erkennen lassen.

Gleichwohl war im Hinblick auf die berufliche Tätigkeit des Beschuldigten neben generalpräventiven Erfordernissen auch spezialpräventiven Überlegungen und der Notwendigkeit Rechnung zu tragen, die Geldstrafe in einer Höhe anzusiedeln, dass sie als solche auch erkannt und wirksam wird und materiellen Vorteilen aus den Malversationen keinen Raum lässt, wobei diese Kriterien nach Ansicht des Senates mit der verhängten Geldstrafe abgedeckt sind.

Die Berufungen des Beschuldigten und des Amtsbeauftragten gegen das Erkenntnis des Spruchsenates III vom 3. November 2009, SNr. 093, waren daher als unbegründet abzuweisen.



Die Verfahrenskosten stützen sich auf die Bestimmungen des § 185 FinStrG und bleiben gleichfalls unverändert.

Linz, 23. September 2010