



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Finanzstrafsenat Wien 1

GZ. FSRV/0102-W/09

## Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Wien 1 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied Hofrat Dr. Josef Graf sowie die Laienbeisitzer Direktor Herbert Frantsits und KomzIR. Gottfried Hochhauser als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen Bw., vertreten durch Donau WP und Steuerberatungs GmbH, 1060 Wien, Lehargasse 1, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 26. Juni 2009 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes Baden Mödling vom 16. April 2009, SpS, nach der am 9. Februar 2010 in Anwesenheit des Beschuldigten und seines Verteidigers, der Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftführerin M. durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und der Spruch des erstinstanzlichen Erkenntnisses, welcher darüber hinaus unverändert bleibt, im Strafausspruch dahingehend abgeändert, dass die über den Berufungswerber D.G. (Bw.) verhängte Geldstrafe auf € 6.300,00 und die für den Fall der Uneinbringlichkeit gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG zu verhängenden Ersatzfreiheitsstrafe auf 15 Tage herabgesetzt wird.

## Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 16. April 2009, SpS, wurde der Bw. der Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 1, Abs. 3 lit. a und b FinStrG für schuldig erkannt, er habe als Geschäftsführer der Fa. G-GmbH i.L. vorsätzlich

a) infolge Abgabe unrichtiger Umsatz- und Körperschaftsteuererklärungen, sohin unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht bescheidmäßig festzusetzende Abgabe verkürzt, und zwar Umsatzsteuer 1998 in Höhe von € 822,02, Umsatzsteuer 1999 in Höhe von € 897,66, Umsatzsteuer 2000 in Höhe von € 1.381,08, Umsatzsteuer 2001 in Höhe von € 1.311,78, Umsatzsteuer 2002 in Höhe von € 1.718,55, Umsatzsteuer 2003 in Höhe von € 2.132,62, Umsatzsteuer 2004 in Höhe von € 2.356,55, Umsatzsteuer 2005 in Höhe von € 538,25 sowie Körperschaftsteuer 2003 in Höhe von € 3.672,51 und Körperschaftsteuer 2004 in Höhe von € 3.891,11; und weiters

b) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von den § 96 Abs. 3 EStG entsprechenden Kapitalertragsteueranmeldungen eine Verkürzung an Kapitalertragsteuer 1998 in Höhe von € 1.070,21, Kapitalertragsteuer 1999 in Höhe von € 1.195,52, Kapitalertragsteuer 2000 in Höhe von € 1.969,11, Kapitalertragsteuer 2001 in Höhe von € 2.114,72, Kapitalertragsteuer 2002 in Höhe von € 2.371,63, Kapitalertragsteuer 2003 in Höhe von € 2.982,67, Kapitalertragsteuer 2004 in Höhe von € 3.374,62 und Kapitalertragsteuer 2005 in Höhe von € 712,63 bewirkt.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG wurde über den Bw. deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 7.000,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe von 17 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 FinStrG habe der Bw. die Kosten des Finanzstrafverfahrens in Höhe von € 363,00 zu ersetzen.

Zur Begründung wurde seitens des Spruchsenates festgestellt, der Bw. beziehe ein monatliches Nettoeinkommen von € 640,00 und habe Sorgepflichten für zwei Kinder. Er sei finanzstrafrechtlich unbescholten.

Bis 31. Oktober 2006 sei er Geschäftsführer der Fa. G-GmbH, welche sich in Liquidation befinde, gewesen. Das Unternehmen sei im Gastgewerbe tätig gewesen.

Am 11. April 2008 sei für den Zeitraum 1998 bis 2006 eine Betriebsprüfung abgeschlossen worden, bei deren Auswertung aufgrund bei der Fa. XY beschlagnahmter Unterlagen herausgekommen sei, dass neben den offiziellen Wareneinkäufen auch Bareinkäufe getätigt worden seien, welche buchhalterisch nicht erfasst worden wären.

Die aus dem Spruch des erstinstanzlichen Erkenntnisses ersichtlichen Beträge an Umsatz-, Körperschaft- und Kapitalertragsteuer seien im inkriminierten Tatzeitraum als festgestellte Abgaben verkürzt worden.

Zu Prüfungsbeginn sei vom steuerlichen Vertreter der Fa. G-GmbH i.L. eine Selbstanzeige eingebracht worden, in welcher Bareinkäufe bei der Fa. XY angezeigt worden seien. Dabei sei der Bw. namentlich nicht erwähnt worden und es sei auch eine den Abgabenvorschriften entsprechende Entrichtung der inkriminierten Abgaben nicht erfolgt, weshalb der Selbstanzeige keine strafbefreiende Wirkung zuzuerkennen sei.

Laut Prüfungsbericht seien Wareneinkäufe, welche einer betrieblichen Verwendung samt anschließender Erlöserzielung zugeführt worden seien, erst durch den Prüfer in die Buchhaltung aufgenommen worden.

Die vom Prüfer ermittelten Abgabenverkürzungen ohne Zuschätzungen würden die in der Anlastung angeführten strafbestimmenden Wertbeträge bilden.

Der Bw. habe es ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden, unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung von bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben, nämlich Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer im inkriminierten Tatzeitraum in der Gesamthöhe von € 18.722,16 und unter Verletzung seiner Verpflichtung zur Abgabe von die im § 96 Abs. 3 EStG entsprechenden Kapitalertragsteueranmeldungen Verkürzungen in der Gesamthöhe von € 34.513,00 zu bewirken.

Der Bw. habe sich in der mündlichen Verhandlung als nicht schuldig im Sinne der Anlastungen bekannt und durch seinen Verteidiger vorgebracht, dass die Selbstanzeige für ihn eine strafbefreiende Wirkung entfaltet habe, zumal diese im Vollmachtsnamen der Gesellschaft erfolgt wäre, sich die Gesellschaft in Liquidation befinde und nur der Bw. als Geschäftsführer und damit Verantwortlicher im finanzstrafbehördlichen Sinne als Täter in Frage komme.

Gehe man vom objektiven Sachverhalt aus, spreche allein der Umstand, dass bei der Fa. XY Einkäufe erfolgten, welche trotz Erlöserzielung bei betrieblicher Verwendung durch den Bw.

als Geschäftsführer nicht in die Buchhaltung aufgenommen worden seien, sehr wohl für die subjektive Tatseite in Form des bedingten Vorsatzes.

Die strafbefreiende Wirkung des § 29 FinStrG in Form der Selbstanzeige habe formale Voraussetzungen, welche im konkreten Fall nicht erfüllt worden seien, weshalb es hier zu einem Schuldspruch gekommen sei.

Bei der Strafbemessung sah der Spruchsenat als mildernd die Selbstanzeige, den bisherigen ordentlichen Lebenswandel des Bw. und die finanziellen Probleme der Firma, als erschwerend hingegen den langen Tatzeitraum an.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung des Bw. vom 26. Juni 2009, welche sich ausschließlich gegen die Höhe des Strafausmaßes richtet und mit der beantragt wird, die festgesetzte Strafe von € 7.000,00 auf € 3.000,00 zu reduzieren.

Zur Begründung wird ausgeführt, dass das Erkenntnis zwar zu Recht einen Schuldspruch ausspreche, die Höhe der Strafe jedoch jedenfalls zu hoch sei. Insbesondere sei dem Umstand, dass eine Selbstanzeige eingebracht worden sei, die die formalen Voraussetzungen nicht erfülle, im Strafausmaß nicht ausreichend Rechnung getragen worden. Die strafbefreiende Wirkung im Sinne des § 29 FinStrG sei nur deshalb nicht zur Geltung gekommen, weil der Bw. darin nicht ausdrücklich erwähnt worden sei. Zum Zeitpunkt der Selbstanzeige sei die Firma längst liquidiert gewesen und es sei daher nur der Geschäftsführer als Anzeigender in Frage gekommen.

Als weiterer strafmildernder Umstand möge in Erwägung gezogen werden, dass der Bw. bisher seinen Ratenverpflichtungen von € 800,00 monatlich, trotz eines niedrigen Einkommens, pünktlich und regelmäßig nachgekommen und daher sein sonstiges Wohlverhalten augenscheinlich sei.

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

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

*Abs. 2: Bei der Bemessung der Strafe sind die Erschwerungs- und die Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen. 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, ist die Bemessung der Geldstrafe mit einem ein Zehntel des Höchstausmaßes der angedrohten Geldstrafe unterschreitenden Betrag nur zulässig, wenn besondere Gründe vorliegen.*

*Gemäß § 31 Abs. 1 FinStrG erlischt die Strafbarkeit eines Finanzvergehens durch Verjährung. Die Verjährungsfrist beginnt, sobald die mit Strafe bedrohte Tätigkeit abgeschlossen ist oder das mit Strafe bedrohte Verhalten aufhört. Gehört zum Tatbestand ein Erfolg, so beginnt die Verjährungsfrist erst mit dessen Eintritt zu laufen. Sie beginnt aber nie früher zu laufen als die Verjährungsfrist für die Festsetzung der Abgabe, gegen die sich die Straftat richtet.*

*Abs. 5: Bei Finanzvergehen, für deren Verfolgung die Finanzstrafbehörde zuständig ist, erlischt die Strafbarkeit jedenfalls, wenn seit dem Beginn der Verjährungsfrist zehn Jahre und gegebenenfalls die in Abs. 4 lit. c genannte Zeit verstrichen sind."*

Die gegenständliche Berufung richtet sich ausschließlich gegen die Strafhöhe. Entsprechend der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist daher von einer Teilrechtskraft des Schuldspruches auszugehen.

Trotz rechtskräftigem Schuldspruch war im offenen Berufungsverfahren der Umstand zu berücksichtigen, dass mittlerweile hinsichtlich der Umsatzsteuer 1998 in Höhe von € 822,02, der Kapitalertragsteuer 1998 in Höhe von € 1.070,21 und Kapitalertragsteuer 1999 in Höhe von € 1.195,52 absolute Verjährung der Strafbarkeit der zugrunde liegenden Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 1, Abs. 3 lit. a und b FinStrG eingetreten ist.

Gemäß § 31 Abs. 1 dritter Satz FinStrG beginnt die Verjährungsfrist, wenn zum Tatbestand ein Erfolg gehört, erst mit dessen Eintritt zu laufen. Der Erfolg der Verkürzung an Umsatzsteuer 1998 ist mit Zustellung des Umsatzsteuerbescheides vom 21. Dezember 1999 am 27. Dezember 1999 (bei Zugrundelegung eines dreitägigen Postlaufes) eingetreten, sodass gemäß § 31 Abs. 5 FinStrG die Strafbarkeit jedenfalls mit Ablauf des 27. Dezember 2009 verjährt ist.

Im Falle von Gewinnausschüttungen, auch bei verdeckten, wäre die 25%ige Kapitalertragsteuer gemäß § 96 Abs. 1 Z. 1 EStG vom Bw. binnen einer Woche nach dem Zufließen der Kapitalerträge an die zuständige Abgabenbehörde abzuführen gewesen, wobei innerhalb der gleichen Frist gemäß § 96 Abs. 3 EStG eine entsprechende, den Vorgang anzeigende bzw. offen legende Anmeldung einzureichen gewesen wäre.

Entsprechend der Bestimmung des § 96 EStG war die Verkürzung der Kapitalertragsteuer 1998 durch Nichtabgabe der Kapitalertragsteueranmeldungen und Nichtabfuhr der Kapitalertragsteuer bis eine Woche nach Ablauf des jeweiligen Monats bewirkt (Beginn der Verjährungsfrist gemäß § 31 Abs. 1 FinStrG), sodass mittlerweile die absolute Verjährung der Strafbarkeit gemäß § 31 Abs. 5 FinStrG spätestens mit Ablauf des 7. Jänner

2009 für Dezember 1998 sowie mit Ablauf des 7. Jänner 2010 für Dezember 1999 eingetreten ist.

Trotz aufrecht bleibendem Schuldspruch war bei der Strafneubemessung durch den Unabhängigen Finanzsenat die insoweit eingetretene Verjährung der Strafbarkeit jedenfalls zu berücksichtigen, zumal ein Strafanspruch des Staates wohl nur für nicht verjährte Straftaten bestehen kann.

Entsprechend der Bestimmung des § 23 Abs. 1 FinStrG ist Grundlage für die Bemessung der Strafe die Schuld des Täters, wobei Erschwerungs- und Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen sind und bei der Bemessung der Geldstrafe auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Beschuldigten zu berücksichtigen sind.

Zum Verschulden des Bw. ist im gegenständlichen Fall auszuführen, dass sein Vorsatz bei unbestritten festgestellten Wareneinsatz- und Umsatzverkürzungen sowie verdeckten Gewinnausschüttungen ganz eindeutig auf endgültige Abgabenvermeidungen und nicht nur auf die vorübergehende Erlangung eines Steuervorteils gerichtet war, weswegen von einem hohen Grad des Verschuldens auszugehen ist.

Zu Recht hat der Spruchsenat die Milderungsgründe des bisherigen ordentlichen Lebenswandels des Bw., sein Handeln aus einer wirtschaftlichen Notsituation der Firma heraus und die Offenlegung der objektiven Besteuerungsgrundlagen im Rahmen einer Selbstanzeige als mildernd bei der Strafbemessung berücksichtigt.

Hinzu kommt nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates auch eine teilweise Schadensgutmachung im Ausmaß von ca. eine Drittel der verkürzten Abgabenschuldigkeiten und eine geständige Rechtfertigung zur subjektiven Tatseite, welche vom Bw. im gegenständlichen Strafverfahren nie in Abrede gestellt wurde, hat sich doch sein Vorbringen gegenüber der Finanzstrafbehörde erster Instanz und im Rahmen der Beschwerde gegen den Einleitungsbescheid auf rechtliche Erwägungen im Zusammenhang mit der eingewendeten strafbefreienden Wirkung der Selbstanzeige beschränkt.

Dem gegenüber steht der vom Spruchsenat richtig festgestellte Erschwerungsgrund der Fortsetzung des deliktischen Verhaltens des Bw. über einen längeren Zeitraum.

Zu den gemäß § 23 Abs. 3 FinStrG bei der Strafbemessung zu berücksichtigenden persönlichen Verhältnissen und zur wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Bw. ist festzustellen, dass er sorgepflichtig für zwei Kinder (16 und 14 Jahre) ist und ein monatliches Einkommen von € 615,00 (bei 25 Wochenarbeitsstunden) bezieht. Er ist Hälfteeigentümer

eines Einfamilienhauses, welches mit Bankverbindlichkeiten in Höhe von € 200.000,00, belastet ist.

Unter Berücksichtigung dieser äußerst eingeschränkten wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Bw. und seiner Unterhaltspflichten sowie der oben näher ausgeführten Verjährung der Strafbarkeit in Bezug auf Umsatzsteuer 1998 und Kapitalertragsteuer 1-12/1998 und 1-12/1999 konnte mit einer Herabsetzung der Geldstrafe auf das aus dem Spruch der gegenständlichen Berufungsentscheidung ersichtliche Ausmaß, welches ganz knapp über der im § 23 Abs. 4 normierten Mindeststrafe von im gegenständlichen Fall € 6.285,00 liegt, das Auslangen gefunden werden. Die im untersten Bereich des Strafrahmens angesiedelte Geldstrafe berücksichtigt die nach Anzahl und Gewichtung weitaus überwiegenden Milderungsgründe und auch die äußerst eingeschränkte wirtschaftliche Situation des Bw. sowie seine Sorgepflichtigen.

Auch die gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit zu bestimmende und mit der gegenständlichen Berufungsentscheidung reduzierte Ersatzfreiheitsstrafe entspricht nach Dafürhalten des Unabhängigen Finanzsenates dem festgestellten Verschulden unter Berücksichtigung der obgenannten Milderungsgründe und des Erschwerungsgrundes.

Einer weiteren Strafherabsetzung standen insbesondere generalpräventive Erwägungen entgegen, die es dem Unabhängigen Finanzsenat nicht ermöglichten, bei nur in einem untergeordneten Ausmaß erfolgter Schadensgutmachung und bei festgestellten hohem Verschuldengrad eine Strafe auszusprechen, die unter der im § 23 Abs. 4 FinStrG normierten Mindeststrafe liegt.

Das Vorliegen besonderer Gründe im Sinne des § 23 Abs. 4 FinStrG wurde vom Bw. in der gegenständlichen Berufung nicht dargetan und ist nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates auch nicht gegeben, sodass eine Herabsetzung der Geldstrafe auf das vom Bw. beantragte Ausmaß aus rechtlichen Gründen zu verwehren war.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 9. Februar 2010