



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Linz  
Finanzstrafsenat Linz 4

GZ. FSRV/0028-L/12

## Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Linz 4 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied Hofrat Dr. Peter Binder, sowie die Laienbeisitzer Dir. Mag. Helmut Schabetsberger und Kommerzialrat Ing. Günther Pitsch als weitere Mitglieder des Senates, in der Finanzstrafsache gegen KS, ehemals Suchtmittelhändler, geb. am 19XX, whft. in G, vertreten durch Herbert Foissner, Wirtschaftstreuhänder, in 4030 Linz, Salzburger Straße 267, wegen der Finanzvergehen der gewerbsmäßigen, teils vollendeten, teils versuchten Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a iVm § 38 Abs. 1 und (teilweise) iVm § 13 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG), über die Berufung des Beschuldigten gegen das Erkenntnis des Spruchsenates II beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 3. Mai 2012, StrNr. 053/2010/00410-001, nach der am 13. August 2013 in Anwesenheit des Beschuldigten, seines Verteidigers, des Amtsbeauftragten Amtsdirektor Regierungsrat Ludwig Wolfsgruber, sowie der Schriftührerin Marija Schistek, durchgeföhrten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

Der Berufung des Beschuldigten wird Folge gegeben und die im Übrigen unverändert bleibende Entscheidung des Spruchsenates in ihrem Ausspruch über Strafe dahingehend abgeändert,

dass die gemäß §§ 33 Abs. 5 iVm 38 Abs. 1 und 21 Abs. 1 und 2 FinStrG über KS zu verhängende **Geldstrafe** auf

**6.000,00 €**

**(in Worten: sechstausend Euro)**

und die für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG auszusprechende **Ersatzfreiheitsstrafe** auf

**drei Wochen**

abgemildert werden.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnis vom 3. Mai 2012, StrNr. 053/2010/00410-001, hat der bezeichnete Spruchsenat als Organ des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz den Berufungswerber (Bw.) für schuldig erkannt, als Abgabepflichtiger im genannten Finanzamtsbereich vorsätzlich

- a) unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Einkommensteuer für die Jahre 2007 bis 2009, u. zw. für 2007 iHv. 2.403,66 €; für 2008 iHv. 1.448,46 € und für 2009 iHv. 4.628,91 €, und an Umsatzsteuer für das Jahr 2009 iHv. 6.000,00 €; Verkürzung insgesamt somit 14.481,03 €, insofern bewirkt zu haben, als infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist(en) die bescheidmäßig vorzuschreibenden Abgaben nicht festgesetzt werden konnten, sowie
- b) unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht versucht zu haben, eine Verkürzung an Einkommensteuer für das Jahr 2010 iHv. 1.374,00 € zu bewirken, indem er den im Jahr 2010 erzielten Gewinn aus dem Handel mit „Kräutermischungen“ und anderen „legalen Betäubungsmitteln“ in der am 28. März 2011 gelegten Einkommensteuererklärung verschwiegen habe, und
- c) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 entsprechenden Voranmeldungen für den Zeitraum Jänner bis Dezember 2010 eine Verkürzung von Umsatzsteuervorauszahlungen iHv. (insgesamt) 1.520,00 € bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten zu haben

[ergänze: wobei es ihm dabei jeweils darauf angekommen sei, sich durch die wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen]

und dadurch die Finanzvergehen zu lit. a) der (vollendeten) gewerbsmäßigen Abgabenhinterziehung gemäß §§ 33 Abs. 1 iVm 38 Abs. 1 FinStrG, zu lit. b) der versuchten gewerbsmäßigen Abgabenhinterziehung gemäß §§ 33 Abs. 1 iVm 13 und 38 Abs. 1 FinStrG und zu lit. c) der (vollendeten) gewerbsmäßigen Abgabenhinterziehung gemäß §§ 33 Abs. 2 lit. a iVm 38 Abs. 1 FinStrG begangen zu haben.

Aus diesem Grund wurde über ihn gemäß §§ 33 Abs. 5 iVm 38 Abs. 1 [und § 21 Abs. 1 und 2] FinStrG eine Geldstrafe in der Höhe von 8.000,00 € verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von vier Wochen ausgesprochen.

Die (vom Beschuldigten zu tragenden) Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG pauschal mit 500,00 € bestimmt.

Begründend dazu verwies der Spruchsenat im Wesentlichen darauf, dass aus den Ergebnissen des zur StNr. 123 des genannten Finanzamtes hinsichtlich der spruchgegenständlichen Zeiträume und Abgaben durchgeföhrten Abgabenverfahrens (insbesondere die Feststellungen der zur genannten StNr. durchgeföhrten Außenprüfung bzw. Nachschau zur ABNr. 34) und des von der Finanzstrafbehörde durchgeföhrten Untersuchungsverfahrens hervorgehe, dass der, sicherheitsbehördlichen Ermittlungen zufolge im fraglichen Zeitraum seinen Lebensunterhalt u. a. aus dem (gewerbsmäßigen) Verkauf von „Kräutermischungen“ und „legalen Betäubungsmitteln“ im Finanzamtsbereich bestreitende Beschuldigte seine damit getätigten steuerpflichtigen Umsätze (2009, 2010) bzw. seine aus dieser Tätigkeit erzielten Gewinne (2007 bis 2010) nicht gegenüber der Abgabenbehörde erklärt und dadurch, unter (jeweiliger) Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflichten bzw. der Pflichten des § 21 UStG 1994, die genannten Abgaben verkürzt bzw. zu verkürzen versucht habe. Beim ausländischen innergemeinschaftlichen Bezug der von ihm in Österreich weiterverkauften Substanzen habe sich der Beschuldigte ohne dessen Wissen der Umsatzsteueridentifikationsnummer (UID-Nr.) seines Vaters bedient und somit die eingekauften Waren ohne die auf die innergemeinschaftlichen Erwerbe (vgl. Art. 1 UStG 1994) entfallende Umsatzsteuer bezogen. Hinsichtlich der Ermittlung der strafbestimmenden Abgaben- bzw. Verkürzungsbeträge habe dabei auf die schlüssig und nachvollziehbar erscheinenden Ergebnisse des Abgabenverfahrens (Schätzungen im Zuge der durchgeföhrten Außenprüfung bzw. Nachschau) zurückgegriffen werden können. Ein jeweils entsprechender

Tatvorsatz bzw. eine gewerbsmäßige Absicht des Beschuldigten erschließe sich schon aus dem (langen) Tatzeitraum, der hervorgekommenen Begehungsweise (missbräuchliche Verwendung der UID-Nr. einer dritten Person) und der finanziellen Situation des, ansonsten keiner geregelten, mit Einnahmen verbundenen Beschäftigung nachgehenden Beschuldigten.

Zur Strafausmessung wurde ausgeführt, dass, ausgehend von einem nach den genannten Bestimmungen bis zu 52.125,09 € reichenden Strafrahmen für die Geldstrafe, angesichts der im Anlassfall zu konstatierenden Milderungsgründe der (finanzstrafrechtlichen) Unbescholtenseit, eines teilweisen Tateingeständnisses und des Umstandes, dass es (bei den angelasteten Taten) teilweise beim bloßen Versuch geblieben sei, bei den sich gleichzeitig erschwerend auswirkenden Umständen des festgestellten langen Begehungszeitraumes und der aus der Art der Tatausführung hervorleuchtenden erheblichen kriminellen Energie (Missbrauch der UID-Nr. des Vaters), über den zum Entscheidungszeitpunkt beschäftigungs- und vermögenlosen, eine monatliche Notstandshilfe von ca. 780,00 € beziehenden, mit Kreditrückzahlungen belasteten Beschuldigten eine tat- und schuldangemessen erscheinende Geldstrafe bzw. gemäß § 20 FinStrG eine entsprechende Ersatzfreiheitsstrafe im spruchgemäßen Ausmaß zu verhängen gewesen sei.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Berufung des Beschuldigten vom 19. August 2012, wobei im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Bei seinem derzeitigen (arbeitsmäßigen) Verdienst iHv. 720,00 € je Monat (s. angeschlossene Kopie eines Dienstzettels, wonach der Bw. seit 07/2012 beim ausgewiesenen Arbeitgeber als Hilfsarbeiter mit einer Arbeitszeit von 96 Monatsstunden beschäftigt sei und einen Monatsbezug von 849,07 €, 14mal jährlich, erhalte) sei ihm die Bezahlung einer dermaßen hohen Geldstrafe jedenfalls nicht möglich und werde er dadurch früher oder später in eine Privatinsolvenz bzw. zum Antritt der Ersatzfreiheitsstrafe gezwungen. Dadurch werde er letztendlich seinen Arbeitsplatz verlieren und dann durch den Bezug aus öffentlichen Mitteln (AMS-Bezug) erneut dem Steuerzahler zur Last fallen.

Es werde daher um eine entsprechende Milderung der als überhöht empfundenen Geldstrafe ersucht.

In der mündlichen Berufungsverhandlung erklärte der, über entsprechenden Antrag vom 12. Juni 2013 im (weiteren) Verfahren vor der Finanzstrafbehörde zweiter Instanz durch einen gemäß § 77 Abs. 4 FinStrG bestellten Verfahrenshelfer verteidigte, Bw., über dessen Vermögen mit Beschluss des Bezirksgerichtes Gmunden vom 12. Dezember 2012, Az. 56, Schuldenregulierungsverfahren eröffnet worden war, welches am 12. April 2013 infolge

Bestätigung eines vereinbarten Zahlungsplanes (Quote: 10,47 %, zahlbar bis zum 12. Mai 2013) wiederum aufgehoben wurde, dass er derzeit (wiederum) arbeitsuchend sei, aber die Aussicht habe, ab Oktober 2013 wiederum bei seinem früheren Arbeitgeber (s. Dienstzettel) als Haustechniker anfangen zu können. Sein monatlicher Verdienst werde dann, je nachdem ob die Tätigkeit halb- oder ganztags sein werde, bei ca. 700,00 € (Halbtages-Tätigkeit) bzw. entsprechend darüber (im Falle einer Ganztages-Tätigkeit) liegen. Derzeit bestreite der Bw., der überdies angab nach zwischenzeitiger Nachholung entsprechender Ausbildungen nunmehr gelernter Metallbautechniker zu sein und zudem auch noch im Besitz einer, bisher allerdings nicht verwerteten Gastgewerbekonzession zu sein, seinen Lebensunterhalt aus AMS-Zahlungen und Unterstützung von seinen Eltern. Er verfüge über kein nennenswertes Vermögen (gebrauchter PKW) und habe – seit Abschluss der Privatinsolvenz – keinerlei Verbindlichkeiten mehr. Seine frühere Tätigkeit als gewerbsmäßiger Händler von bewusstseinsbeeinflussenden Substanzen habe er aufgegeben, zumal auch nunmehr, nach einer entsprechenden Gesetzesnovellierung, jeder Handel mit derartigen Substanzen unter Strafe gestellt sei.

Eine durchgeführte Kontenabfrage zur genannten StNr. ergab weiterdies, dass ein entsprechender der Quote laut Schuldenregulierungsverfahren entsprechender Teilbetrag der verkürzten Abgaben mittlerweile (am 27. Juni 2013) entrichtet wurde und das zugehörige Verrechnungskonto des Bw. derzeit ein Guthaben von 141,00 € (Gutschrift aus Einkommensteuer 2012 laut Berufungsvorentscheidung vom 18. Juli 2013) ausweist.

### ***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

Straferkenntnisse erwachsen in Teilrechtskraft, wenn nicht deren gesamter Umfang angefochten wird (vgl. bereits VwGH vom 15. Mai 1986, [84/16/0209](#) – ÖStZB 1987, 206).

Ist also der erstinstanzliche Schulterspruch mangels Erhebung eines diesbezüglichen Rechtsmittels (der dazu Berechtigten) in Teilrechtskraft erwachsen, so steht (auch) für den über die Strafberufung entscheidungsbefugten Berufungssenat (vgl. hier § 62 Abs. 1, 2 lit. a FinStrG) bindend fest, dass die im Schulterspruch des angefochtenen Erkenntnisses um- und beschriebenen Taten vom Beschuldigten begangen wurden, sodass bei der zu überprüfenden – und gegebenenfalls neu vorzunehmenden – Strafbemessung grundsätzlich von den in der (erstinstanzlichen) Tatdarstellung genannten Umständen und insbesondere bei mit einer Abgabenverkürzung oder einem sonstigen Einnahmenausfall verbundenen Verfehlungen auch von den betreffenden Abgabenbeträgen auszugehen ist (vgl. VwGH vom 29. Juni 1999, [98/14/0177](#) – ÖStZB 1999; UFS vom 13. November 2003, FSRV/0055-L/03).

Der Beschuldigte, dessen Berufung sich einzig und allein gegen die von der Finanzstrafbehörde erster Instanz vorgenommene Strafausmessung richtet (vgl. § 153 Abs. 1 lit. b und c FinStrG), hat somit für die Belange der gegenständlichen Rechtsmittelerledigung die ihm rechtskräftig zur Last gelegten Finanzvergehen unter den im angefochtenen Erkenntnis genannten Begleitumständen zu verantworten, wobei die im Übrigen auch für die Berufungsbehörde nachvollziehbar und schlüssig erscheinenden Erhebungsergebnisse des Erstverfahrens insbesondere daran keine Zweifel aufkommen lassen, dass die im Zuge der Außenprüfung bei der durchgeföhrten schätzungsweisen Umsatz- bzw. Gewinnermittlung, angewendeten, letztlich auf die eigenen Angaben des Bw. zurückgehenden, (im Rahmen der freien Beweiswürdigung) auch für das Finanzstrafverfahren herangezogenen Aufschläge (vgl. Einspruch gegen die Strafverfügung vom 28. September 2011) den tatsächlichen Gegebenheiten entsprechen und der Beschuldigte auch jeweils mit entsprechendem Vorsatz iSd. [§ 33 Abs. 1, 2 lit. a FinStrG](#) bzw. mit einer entsprechenden Absicht nach [§ 38 Abs. 1 FinStrG](#) gehandelt hat.

Gemäß §§ 33 Abs. 5 iVm 38 Abs. 1 und § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG beträgt der obere Strafrahmen für die nach Maßgabe des § 23 leg. cit. wegen der Begehung dieser Finanzvergehen gegen den Beschuldigten auszusprechenden Geldstrafe das Dreifache des mit 17.375,03 € (2.403,66 € + 1.448,46 € + 4.628,91 € + 1.374,00 € + 6.000,00 € + 1.520,00 €) ermittelten Verkürzungsbetrages und reicht somit bis 52.125,09 €.

Für die für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe zwingend auszusprechende Ersatzfreiheitsstrafe gelten die Bestimmungen der §§ 15 Abs. 1 und 20 FinStrG.

Neben dem gemäß [§ 23 Abs. 1 FinStrG](#) sich im Anlassfall sowohl was die konkreten Auswirkungen, als auch die Art der Handlungsweise (zielgerichtetes und planmäßiges, auf die Erzielung eines größtmöglichen, auch nicht durch Abgaben geschmälerten Gewinnes unter Einsatz der zur Gewinnoptimierung zur Verfügung stehenden Mittel) als nicht bloß unbedeutend darstellenden Schuld- bzw. Unrechtsgehalt der Taten des KS sind bei der Ermessensentscheidung über die innerhalb des dargestellten Rahmens vorzunehmende konkrete Strafzumessung neben den bereits von der Erstinstanz – zu Recht – herangezogenen Umständen der finanzstrafrechtlichen Unbescholtenseit [vgl. § 34 Abs. 1 Z 2 Strafgesetzbuch (StGB)], einer, infolge der ursprünglichen Infragestellung der Verkürzungsbeträge im Einspruch gegen die Strafverfügung zwar nicht den Grad eines reumütigen Tateingeständnisses, aber doch an den Milderungsgrund einer wesentlichen Mitwirkung an der Sachverhaltsermittlung heranreichenden Beschuldigtenverantwortung iSd. § 34 Abs. 1 Z 17 StGB (vgl. zum Zeitpunkt eines mildernden Geständnisses OGH vom 19. Jänner 1965,

12 Os 251/64), sowie des Umstandes, dass es teilweise (hinsichtlich dem Teilstück der Einkommensteuerhinterziehung 2010) beim Versuch geblieben ist (vgl. § 34 Abs. 1 Z 13 StGB), jeweils als strafmildernd, und den kumulativ vorliegenden (erschwerenden) Aspekten des § 33 Abs. 1 Z 1 StGB (mehrere strafbare Handlungen über einen längeren Zeitraum), zusätzlich noch die für den Beschuldigten sprechende, mittlerweile erfolgte teilweise Schadensgutmachung (Entrichtung der Quote auch hinsichtlich der verkürzten bzw. versuchsweise verkürzten Abgaben im Zuge der Privatinsolvenz; vgl. dazu § 34 Abs. 1 Z 14 StGB) bzw. – in Bezug auf die Tat laut lit. c) – der nicht auf eine endgültige Abgabenverkürzung gerichtete Vorsatz (§§ 23 Abs. 2 letzter Satz, 4 Abs. 2 FinStrG) zu konstatieren.

Neben den auch im gegenständlichen Straffall jedenfalls nicht zu vernachlässigenden generalpräventiven Erwägungen dergestalt, dass die zu verhängende(n) Strafe(n) bei ihrem Bekanntwerden andere sich in einer vergleichbaren Situation befindliche Abgabenschuldner nach Möglichkeit dazu anhalten soll(en), ihren abgabenrechtlichen Verpflichtungen eine entsprechende Beachtung zu schenken und keinesfalls eine zu gering bemessene Strafe einen Anreiz für ein pflichtwidriges Verhalten bieten soll, ist hinsichtlich des ebenfalls zu berücksichtigenden Aspektes der Spezialprävention festzustellen, dass derartige Überlegungen, angesichts der im Berufungsverfahren hervorgetretenen persönlichen Umstände des Beschuldigten in Bezug auf seine nunmehrige Lebenssituation und die glaubwürdig vorgebrachten positiv erscheinenden Zukunftsperspektiven (nachgeholte Ausbildungen; berufliche Aussichten; Bereinigung der finanziellen Zwangslage; Unterstützung durch die Eltern), auch im Hinblick darauf, dass der Beschuldigte in absehbarer Zeit auch wohl keine unternehmerische Tätigkeit mehr entfalten und so auch nicht mehr in ein, weitere Taten ermöglichtes Gelegenheitsverhältnis geraten wird, weitgehend in den Hintergrund getreten sind.

Berücksichtigt man zudem (für die Geldstrafe) die aktuellen, eine Uneinbringlichkeit der zu verhängenden Geldstrafe zwar nahelegende, aber dennoch einer angemessenen Sanktionierung der dargestellten Finanzvergehen entsprechend den Grundsätzen des § 23 FinStrG nicht entgegenstehenden, persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse des Beschuldigten (vgl. Abs. 3 leg. cit.), so kann in gesamthafter Abwägung aller Umstände, entsprechend dem auf eine möglichst geringe Strafe gerichteten Berufungsbegehren, mit einer den genannten Strafzielsetzungen noch gerecht werdenden Geldstrafe im Ausmaß von 6.000,00 €, d. e. annähernd 11,5 % der gesetzlichen Strafobergrenze, das Auslangen gefunden werden.

Ähnliche Überlegungen, mit Ausnahme jener des [§ 23 Abs. 3 FinStrG](#), gelten für die unter Beachtung des § 161 Abs. 2 FinStrG (das im Rechtsmittelverfahren zu beachtende Verböserungsverbot gilt auch im Hinblick auf die Relation zwischen Geld- und Ersatzfreiheitsstrafe; vgl. z. B. VwGH vom 29. Juni 2005, [2000/14/0135](#)) für die hier im Ausmaß von drei Wochen für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe festzusetzende Ersatzfreiheitsstrafe, wobei in diesem Zusammenhang auch auf die grundsätzliche (alternative) Möglichkeit der Erbringung von gemeinnütziger Leistungen iSd. § 3a Strafvollzugsgesetzes (StVG) anstelle der Verbüßung der nach dem FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe verhängten Ersatzfreiheitsstrafe (vgl. VfGH vom 11. Oktober 2012, [B 1070/11](#)) unter den im StVG genannten Voraussetzungen hingewiesen wird.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 13. August 2013