

## Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Linz 4 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Dr. Peter Binder sowie die Laienbeisitzer Dr. Werner Loibl und KR Ing. Günther Pitsch als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen ST wegen teilweise gewerbsmäßiger Abgabenhinterziehungen gemäß §§ 33 Abs.1, 38 Abs.1 lit.a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG), gewerbsmäßiger Abgabenhinterziehung gemäß §§ 33 Abs.2 lit.a, 38 Abs.1 lit.a FinStrG und Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 49 Abs.1 lit.a FinStrG über die Berufung des Amtsbeauftragten vom 7. Juni 2005 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates III beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 15. April 2005, StrNr. 2002/00372-001, nach der am 30. Mai 2006 in Anwesenheit des Beschuldigten, des Amtsbeauftragten AR Gottfried Haas sowie der Schriftührerin Sarah Hinterreiter durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

Der Berufung des Amtsbeauftragten wird **Folge** gegeben und die im Übrigen unverändert bleibende erstinstanzliche Entscheidung in ihrem Strafausspruch dahingehend abgeändert, dass die über ST gemäß §§ 33 Abs.5, 38 Abs.1 lit.a, 49 Abs.2 FinStrG iVm § 21 Abs.1 bis 3 FinStrG zu verhängende zusätzliche **Geldstrafe** auf

**€ 30.000,--**

**(in Worten: Euro dreißigtausend)**

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

**acht Wochen**

erhöht werden.

## **Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnis des Spruchsenates II als Organ des Finanzamtes Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 16. September 1998, StrNr. 54/97, rechtskräftig am 21. Jänner 1999, wurde ST schuldig erkannt, weil er im Amtsbereich des Finanzamtes Linz als Geschäftsführer bzw. Wahrnehmender der steuerlichen Interessen der sich mit Parketterzeugung bzw. dem Handel mit Holzfußböden beschäftigenden X ST GmbH (der späteren ST GmbH) betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner 1990 bis Dezember 1994, April, Mai und Juli 1995 Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt ATS 603.908,-- gemäß § 33 Abs.2 lit.a FinStrG hinterzogen, betreffend die Monate September 1991, November 1991 bis März 1992, Mai, Juli 1992, Juni, August bis Oktober 1994, Dezember 1994 bis Februar 1995, April bis August 1995 Lohnsteuern, Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschläge zu letzteren in Höhe von insgesamt ATS 111.573,-- vorsätzlich nicht bis spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. abgeführt und hiedurch Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG, sowie vorsätzlich betreffend die Veranlagungsjahre 1990 bis 1993 die Umsatz-, Körperschaft- und Gewerbesteuererklärungen, betreffend das Veranlagungsjahr 1994 die Umsatz- und Körperschaftsteuererklärungen nur verspätet beim Finanzamt eingereicht und hiedurch Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs.1 lit.a FinStrG begangen hatte, und über ihn eine Geldstrafe in Höhe von ATS 120.000,-- bzw. für den Fall der Uneinbringlichkeit dieser eine Ersatzfreiheitsstrafe von fünf Wochen verhängt (diesbezüglicher Finanzstrafakt des Finanzamtes Linz).

Die Geldstrafe (abzüglich eines für einen Tag Strahaft angerechneten Teiles) wurde von ST letztendlich am 17. Jänner 2002 beglichen, nachdem er zwecks Vollzuges der Ersatzfreiheitsstrafe am Vortag in die Justizanstalt Linz eingeliefert worden war (diesbezüglicher Finanzstrafakt des Finanzamtes Linz).

Mit Erkenntnis des Spruchsenates IX als Organ des Finanzamtes Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 15. Oktober 2002, StrNr. 2001/00499-001, rechtskräftig ebenfalls am 15. Oktober 2002, wurde ST schuldig erkannt, er hat im Amtsbereich des Finanzamtes Linz vorsätzlich als Verantwortlicher der ST GmbH

a) betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner, Februar, März, April, Mai, Juni, Juli, August, September, Oktober, November, Dezember 1999, April, Mai, Juni, September 2000,

April, Mai, Juli 2001 unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 Umsatzsteuergesetz (UStG) entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt ATS 320.897,88 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten, sowie

b) betreffend die Lohnzahlungszeiträume Juli, September, November 1999, Februar, April, Mai, Juni, September, November 2000, Jänner, April und Mai 2001 Lohnsteuern in Höhe von insgesamt ATS 20.165,32, Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen samt Zuschlägen in Höhe von insgesamt ATS 12.418,17 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. abgeführt,

und hiedurch zu a) Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG und zu b) Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG begangen, weshalb über ihn gemäß §§ 33 Abs.5, 49 Abs.2 FinStrG iVm § 21 [Abs.1 und 2] FinStrG eine Geldstrafe von € 4.000,-- sowie gemäß § 20 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit derselben eine Ersatzfreiheitsstrafe von zwei Wochen verhängt wurde.

Laut den Feststellungen des Spruchsenates hatte ST für Juli 2001 weder eine Umsatzsteuervoranmeldung eingereicht noch die Zahllast entrichtet; für April und Mai 2001 unrichtige Voranmeldungen eingereicht. Für Juli, September und November 1999 hatte ST – wenngleich offenbar unrichtige – Zahllasten jeweils ca. um etwa einen Monat verspätet bekannt gegeben und nicht entrichtet. In der – wenngleich falschen (siehe unten) – Umsatzsteuerjahreserklärung für 1999 hatte ST eine wenngleich zu niedrige Restschuld von ATS 50.483,38 offengelegt, welche daraus resultierte, dass der Beschuldigte verteilt auf die Voranmeldungszeiträume Jänner bis Dezember 1999 entsprechende Umsätze verheimlicht hatte. Die Umsatzsteuervoranmeldungen betreffend April bis Juni 2000 wurden bei um einen Monat vorverlegter Fälligkeit Ende August 2000 eingereicht; die Zahllast für September 2000 wurde erst im November bekannt gegeben. Die genannten Lohnabgaben wurden um ein bis drei Monate verspätet bekannt gegeben und nicht entrichtet. Der bereits langjährig kaufmännisch tätige ST hat bedingt vorsätzlich bzw. in diesem Zusammenhang mit der nicht rechtzeitigen Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen wissentlich gehandelt (Finanzstrafakt zu StrNr. 2001/00499-001).

Der anzuwendende Strafrahmen hat dabei – zu den Strafdrohungen siehe unten – ATS 320.897,88 X 2 = ATS 641.795,76 zuzüglich ATS 20.165,32 + ATS 12.418,17, ergibt ATS

32.583,49 : 2 = ATS 16.291,74, sohin insgesamt ATS 658.087,50, umgerechnet € 47.825,08 betragen.

Ein Vollzug dieser Geldstrafe ist bislang unterblieben (Finanzstrafakt zu StrNr. 2001/00499-001); auf die Bestimmung des § 32 Abs.2 FinStrG ist zu verweisen.

Mit Erkenntnis des Spruchsenates III als Organ des Finanzamtes Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 15. April 2005, StrNr. 2002/00372-001, wurde ST neuerlich schuldig erkannt, er hat im Amtsbereich des genannten Finanzamtes vorsätzlich als Wahrnehmender der steuerlichen Interessen der ST GmbH

a) unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht [in den Jahren 1997 bis 2001] betreffend die Veranlagungsjahre 1995 bis 2000 eine Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt ATS 231.121,--, umgerechnet € 16.796,20 (im Detail: 1995 ATS 15.000,-- + 1996 ATS 65.550,-- + 1997 ATS 40.000,-- + 1998 ATS 30.000,-- + 1999 ATS 40.571,-- + 2000 ATS 40.000,--), [in den Jahren 1997 bis 1999 und 2001] betreffend die Veranlagungsjahre 1995, 1997, 1998 und 2000 eine Verkürzung an Körperschaftsteuer in Höhe von insgesamt ATS 192.990,--, umgerechnet € 14.025,13 (im Detail: 1995 ATS 4.074,-- + 1997 ATS 56.546,-- + 1998 ATS 63.298,-- + 2000 ATS 69.072,--), sowie [in den Jahren 1995 bis 2001] betreffend die Zeiträume 1995 bis 2000 an Kapitalertragsteuer in Höhe von insgesamt ATS 342.600,--, umgerechnet € 24.897,72 (im Detail 1995 ATS 32.175,-- + 1996 ATS 24.675,-- + 1997 ATS 71.250,-- + 1998 ATS 56.250,-- + 1999 ATS 87.000,-- + 2000 ATS 71.250,--) bewirkt, indem er im steuerlichen Rechenwerk des Unternehmens zu Unrecht Erlöse in Höhe von ATS 50.000,-- (1995), ATS 50.000,-- (1996), ATS 200.000,-- (1997), ATS 150.000,-- (1998), ATS 190.000,-- (1999) sowie ATS 240.000,-- (2000) und in der Folge deren Ausschüttung für eigene, private Zwecke verheimlichte (Pkt.2 der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 15. März 2002 der Betriebsprüfung zu ABNr. 102016/02, Finanzstrafakt Bl. 6), Vorsteuern in Höhe von ATS 5.000,-- im Zusammenhang mit dem Ankauf eines PCs, eines Fax-Gerätes und eines Kopierers von Privatpersonen, obwohl auch in deren Rechnungen keine Mehrwertsteuer ausgewiesen war (1995), in Höhe von ATS 55.550,34 aus der Verbuchung einer Schadenersatzforderung (1996) und in Höhe von ATS 2.571,32 aus der Reparatur seines Porsches (1999) zum Ansatz brachte (Pkt.3 der genannten Niederschrift, Finanzstrafakt Bl. 7), verdeckt mittels KFZ-Verkäufe zu überhöhten Preisen an die ST GmbH Gewinne an sich selbst in Höhe von insgesamt ATS 75.000,-- (1995) und ATS 75.000,-- (1999) ausschüttete (Pkt.4 der genannten

Niederschrift, Finanzstrafakt Bl. 8), für die außerbetriebliche Nutzung der Fahrzeuge Privatanteile, nämlich ATS 11.250,-- (1995) und jeweils ATS 45.000,-- (1996 bis 2000), ausgeschieden hatte (Pkt.5 der genannten Niederschrift, Finanzstrafakt Bl. 9), und die aus innergemeinschaftlichen Erwerben angefallene Erwerbssteuer in Höhe von ATS 10.833,80 (1996), ATS 24.594,-- (1997), ATS 19.345,-- (1998), ATS 30.382,60 (1999) und ATS 64.136,60 (2000) – zum Unterschied von der diesbezüglichen Vorsteuer – nicht zum Ansatz gebracht hat (Pkt.6 der genannten Niederschrift, Finanzstrafakt Bl. 10), wodurch die obgenannten bescheidmäßige festzusetzenden Umsatz- und Körperschaftsteuern in genannter Höhe zu niedrig [und die selbst zu berechnenden Kapitalertragsteuern zu den Fälligkeitszeitpunkten nicht entrichtet] wurden, wobei es ihm hinsichtlich der Hinterziehung an Umsatzsteuer betreffend die Veranlagungsjahre 1998 bis 2000, an Körperschaftsteuer betreffend die Veranlagungsjahre 1998 und 2000, sowie an Kapitalertragsteuer für die Zeiträume Dezember 1998 bis Dezember 2000 darauf angekommen ist, sich durch die wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen (Subfaktum a.1),

b) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe einer dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldung betreffend den Voranmeldungszeitraum August 2001 eine Verkürzung einer Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 26.191,--, umgerechnet € 1.903,37, bewirkt, indem er bis zum Fälligkeitszeitpunkt beim Finanzamt weder eine Voranmeldung einreichte noch eine entsprechende Zahllast entrichtete, und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten, wobei es ihm darauf angekommen ist, sich durch eine wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen, sowie

c) die selbst zu berechnenden Kammerumlagen betreffend die Zeiträume 1997 bis 2000 in Höhe von insgesamt ATS 4.135,--, umgerechnet € 300,50, nicht jeweils bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet

und hiedurch zu Pkt. a) Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.1 FinStrG, zu Pkt. a.1) gewerbsmäßige Abgabenhinterziehungen nach §§ 33 Abs.1, 38 Abs.1 lit.a FinStrG, zu Pkt. b) eine gewerbsmäßige Abgabenhinterziehung nach §§ 33 Abs.2 lit.a, 38 Abs.1 lit.a FinStrG, zu Pkt. c) Finanzordnungsordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG begangen,

weshalb über ihn unter Anwendung der Strafsätze der §§ 33 Abs.5, [teilweise] 38 Abs.1 lit.a FinStrG iVm § 21 Abs.1 bis 4 FinStrG unter Bedachtnahme auf das erwähnte Spruchsenatserkenntnis vom 15. Oktober 2002 eine zusätzliche Geldstrafe in Höhe von € 20.000,-- und gemäß § 20 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit dieser Zusatzstrafe eine Ersatzfreiheitsstrafe von vier Wochen verhängt wurden.

Überdies wurden ST pauschale Verfahrenskosten gemäß § 185 [Abs.1 lit.a] FinStrG in Höhe von € 363,-- und der Ersatz allfälliger Kosten des Strafvollzuges auferlegt.

Bei der Strafbemessung wertete der Spruchsenat als mildernd keinen Umstand, als erschwerend den langen Tatzeitraum.

Gegen das letztangeführte Straferkenntnis hat innerhalb offener Frist der Amtsbeauftragte gegen die Strafhöhe berufen und die Verhängung einer tat- und schuldangemessenen Geld- bzw. Ersatzfreiheitsstrafe begehrt. Der Erstsenat habe die Vorstrafe des Beschuldigten zu Unrecht unberücksichtigt belassen und die Sanktionen zu niedrig bemessen.

Eine Berufung des Beschuldigten liegt nicht vor.

Im Rahmen der Berufungsverhandlung hat ST auf Befragen dargelegt, dass er sich nunmehr in Pension befindet und monatlich € 699,-- als pfändungsfreies Existenzminimum ausbezahlt erhält, aber in Miete lebt und seinen noch immer studierenden Sohn und seine ebenfalls pensionierte Ehegattin unterstützen müsse. Neben dem Fiskalschulden und der zu StrNr. 2001/00499-001 offenen Geldstrafe habe er noch bei der Sparkasse Oberösterreich Schulden in Höhe von ungefähr ATS 1,3 Millionen (umgerechnet € 94.474,68).

Zumal aufgrund des Zeitablaufes und aufgrund der Tatsache, dass er sich nunmehr in Pension befindet, sei – so der Beschuldigte – eine Erhöhung der Strafsanktionen nicht gerechtfertigt.

***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

Straferkenntnisse erwachsen in Teilrechtskraft, wenn nicht deren gesamter Umfang angefochten wird (VwGH 15.5.1986, 84/16/0209 – ÖStZB 1987, 206). So ist auch eine Teilrechtskraft hinsichtlich des Schulterspruches rechtlich möglich (siehe z.B. VwGH 26.4.1979, 2261, 2262/77, verst Senat – JBI 1980, 165 = ZFVB 1980/619 [hier zum VStG 1950]; VwGH 10.1.1985, 83/16/0179 – ÖStZB 1985, 390; VwGH 21.11.1985, 84/16/0201 – ÖStZB 1986, 274; VwGH 4.9.1992, 91/13/0021 – ÖStZB 1993, 360; VwGH 19.10.1995, 94/16/0123 – ÖStZB 1996, 226).

---

Erwächst somit der erstinstanzliche Schulterspruch in Teilrechtskraft (weil lediglich von Seite des Amtsbeauftragten gegen die Strafhöhe berufen wurde), steht für die Berufungsbehörde auch bindend fest, dass die im erstinstanzlichen Schulterspruch umschriebenen Taten wie festgestellt begangen wurden. Der Berufungssenat hat daher bei der Strafbemessung auch von den in diesen Tatumschreibungen genannten Verkürzungsbeträgen auszugehen (siehe VwGH 29.6.1999, 98/14/0177 – ÖStZB 1999, 710; UFS 13.11.2003, FSRV/0055-L/03).

Der Berufung des Amtsbeauftragten in Bezug auf die Strafe erweist sich als berechtigt, weil die Strafsanktionen sowohl im Verhältnis zum Unrechtsgehalt der Tat und dem Verschulden des ST als auch im Lichte der ebenfalls zu bedenkenden Generalprävention nicht ausreichend bemessen sind:

Gemäß § 23 Abs. 1 FinStrG ist Grundlage für die Strafbemessung zunächst die Schuld des Täters.

Nach Abs. 2 und 3 dieser Bestimmung sind bei Bemessung der Strafe dabei die Erschwerungs- und die Milderungsgründe gegeneinander abzuwegen, aber auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.

Gemäß § 23 Abs.4 leg.cit. in der Fassung des SteuerreformG 2005, BGBl I 2004/57, in Geltung ab dem 5. Juni 2004, ist bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich wie hier betreffend die Abgabenhinterziehungen und Finanzordnungswidrigkeiten nach einem Wertbetrag richtet, die Bemessung der Geldstrafe mit einem ein Zehntel des Höchstmaßes der angedrohten Geldstrafe unterschreitenden Betrag nur zulässig, wenn besondere Gründe vorliegen.

Wenngleich diese Bestimmung als ausdrückliche Regelung für die gegenständlichen Finanzstraftaten des ST in Anbetracht der Bestimmung des § 4 Abs.2 FinStrG noch nicht anwendbar ist, ergibt sich daraus jedenfalls ein wichtiger Hinweis zur Beachtung einer ausreichenden Generalprävention, da offenbar Finanzvergehen wie die verfahrensgegenständlichen Hinterziehungen, zumal soweit sie aus Schwarzumsätzen und der privaten Verwendung dieser Mittel resultierten, in ihrer Gesamtheit als durchaus eine budgetäre Wirkung habende Verfehlungen mit ausreichender Sanktion zu bedenken sind, welche andere potentielle Finanzstraftäter in der Lage des Beschuldigten von der Begehung ähnlicher Finanzstraftaten abhalten sollen.

Der Umstand, dass der Beschuldigte aufgrund seiner Einkommens- und Vermögensverhältnisse eine derartige Geldstrafe offensichtlich nicht in Einem anlässlich ihrer

Fälligkeit oder innerhalb angemessener Frist gar nicht entrichten kann, hindert nicht die Pflicht der Finanzstrafbehörden, eine solche entsprechend den rechtlichen Voraussetzungen vorzuschreiben (vgl. VwGH 6.12.1965, 926/65; VwGH 5.9.1985, 85/16/0044).

Gemäß § 33 Abs.5 FinStrG werden Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs.1 bzw. Abs.2 lit.a FinStrG mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen der Summe der Verkürzungsbeträge geahndet.

Mit einer Geldstrafe bis zum Dreifachen der Summe der strafbestimmenden Wertbeträge ist hingegen zu bestrafen, wer wie ST zu Subfaktum a.1) gemäß § 38 Abs.1 lit.a FinStrG derartige Abgabenhinterziehungen gewerbsmäßig begeht.

Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG werden mit Geldstrafen bis zur Hälfte der nicht oder verspätet entrichteten bzw. abgeführten Abgabenbeträge geahndet.

Hat jemand – wie im gegenständlichen Fall ST – durch mehrere selbständige Taten mehrere Finanzvergehen derselben und verschiedener Art begangen, was mit von strafbestimmenden Wertbeträgen abhängigen Geldstrafen bedroht wird, ist gemäß § 21 Abs.1 und 2 FinStrG auf eine einzige (einheitliche) Geldstrafe zu erkennen, wobei hinsichtlich des Strafrahmens die Summe dieser Strafdrohungen maßgeblich ist.

Deshalb beträgt, ausgehend von den erwiesenen Verkürzungsbeträgen nach § 33 Abs.1 FinStrG in Höhe von ATS 15.000,-- + ATS 65.550,-- + ATS 40.000,-- +ATS 4.074,-- + ATS 56.546,-- + ATS 32.175,-- + ATS 24.675,-- + ATS 71.250,-- + ATS 51.562,-- (= 11 Zwölftel des KESt-Betrages für 1998 in Höhe von ATS 56.250,--), insgesamt ATS 360.282,--, nach §§ 33 Abs.1, 38 Abs.1 lit.a FinStrG in Höhe von ATS 30.000,-- + ATS 40.571,-- + ATS 40.000,-- + ATS 63.298,-- + ATS 69.072,-- + ATS 4.687,-- (= 1 Zwölftel des KESt-Betrages für 1998 in Höhe von ATS 56.250,--) + ATS 87.000,-- + ATS 71.250,--, insgesamt ATS 405.878,--, nach §§ 33 Abs.2 lit.a, 38 Abs.1 lit.a FinStrG in Höhe von ATS 26.191,--, nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG in Höhe von ATS 4.135,-- die vom Gesetzgeber im gegenständlichen Fall für die nunmehr spruchgegenständlichen Finanzvergehen des Beschuldigten angedrohte höchstmögliche Geldstrafe ATS 360.282,-- X 2 = ATS 720.764,-- zuzüglich ATS 405.878,-- X 3 = 1.217.634,-- zuzüglich ATS 26.191,-- X 3 = ATS 78.573,-- zuzüglich ATS 4.135,-- : 2 = ATS 2.076,--, somit also insgesamt ATS 2.018.838,--, umgerechnet € 146.714,86.

Gemäß § 21 Abs.3 FinStrG ist jedoch dann, wenn jemand, der bereits wegen Finanzvergehen bestraft worden ist (hier: ST mittels Erkenntnis des Spruchsenates vom 15. Oktober 2002 zu StrNr. 2001/00499-001), wegen anderer Finanzvergehen (der nunmehr spruchgegenständlichen) zu bestrafen ist, für die er (wie hier) nach der Zeit ihrer Begehung schon in dem früheren Verfahren hätte bestraft werden können, eine Zusatzstrafe zu verhängen. Dabei darf diese einerseits das Höchstmaß der Strafe nicht übersteigen, die für die nun zu bestrafenden Taten angedroht ist (hier: € 146.714,86), andererseits darf auch die Summe beider Geldstrafen die Strafe nicht übersteigen, die nach § 21 Abs.1 und 2 FinStrG zulässig ist und bei gemeinsamer Bestrafung zu verhängen wäre ( $\text{€ } 47.825,08 + \text{€ } 146.714,86 = \text{€ } 194.539,94$ ).

Nach ständiger Rechtsprechung ist bei der Ausmessung der Zusatzstrafe zunächst jene Geldstrafe zu ermitteln, die bei gemeinsamer Aburteilung aller Taten zu verhängen gewesen wäre. Von diesem Betrag ist sodann die in dem gemäß § 21 Abs.3 FinStrG zu beachtenden Vorerkenntnis verhängte Strafe abzuziehen, der verbleibende Rest ergibt die zu verhängende zusätzliche Geldstrafe.

Wäre nunmehr also über sämtliche Finanzvergehen des ST zu den StrNrn. 2001/00499-001 und 2002/00372-001 gemeinsam abgesprochen worden, wäre von einem maximalen Strafrahmen bis zu € 194.539,94 auszugehen gewesen.

Gemäß § 31 Abs.5 FinStrG in der zur Tatzeit geltenden Fassung erlischt bei Finanzvergehen, für deren Verfolgung die Finanzstrafbehörden zuständig sind, die Strafbarkeit jedenfalls nach zehn Jahren ab Beginn der Verjährungsfrist. Eine solche beginnt bei Erfolgsdelikten grundsätzlich mit Eintrittes des Erfolges, also der jeweiligen Abgabenverkürzung, zu laufen. Sie beginnt aber auch nie früher zu laufen als die Verjährungsfrist für die Festsetzung der Abgabe, gegen die sich die Straftat richtet (§ 31 Abs.1 leg.cit.).

Solcherart erweist sich die Hinterziehung der Kapitalertragsteuer für die Zeiträume Jänner bis November 1995 unter Bedachtnahme auf die Bestimmung des § 208 Abs.1 lit.a Bundesabgabenordnung (BAO), wonach die abgabenrechtliche Verjährung mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist, beginnt (also mit Ablauf des 31. Dezember 1995) am 1. Jänner 2006 und ebenso für Dezember 1995 am 15. Jänner 2006 als verjährt, weshalb diese Hinterziehungen bei der Strafbemessung außer Acht zu lassen sind.

Hielten sich die Erschwerungs- und Milderungsgründe die Waage und wäre von einer durchschnittlichen wirtschaftlichen und persönlichen Situation des Beschuldigten auszugehen gewesen, lässt man – siehe oben – die Strafdrohung für die Kapitalertragsteuer 1995 in Höhe von ATS 32.175,-- X 2 = ATS 64.350,--, umgerechnet € 4.676,49, außer Ansatz, berücksichtigt man den dem Tatbestand des § 33 Abs.2 lit.a FinStrG immanenten Aspekt einer nur vorübergehenden Abgabenvermeidung vorweg mit einem Abschlag von einem Drittel der Strafdrohung (sohin im gegenständlichen Fall ATS 641.795,76 + ATS 78.573,-- = ATS 720.368,76, umgerechnet € 52.351,23 : 3 = € 17.450,41), was einen Rahmen von gerundet € 172.000,-- ergäbe, wäre also eine einheitliche Geldstrafe von rund € 86.000,-- zu verhängen gewesen.

Wie ausgeführt, fordert der generalpräventive Aspekt ansich eine strenge Bestrafung des Täters.

Bedenkt man dazu auch den langen Tatzeitraum, die Vielzahl der deliktischen Angriffe und das von ihm an den Tag gelegte hartnäckige Ignorieren seiner abgabenrechtlichen Pflichten trotz einer einschlägigen Vorstrafe und trotz des drohenden Vollzuges der Ersatzfreiheitsstrafe aus dieser als erschwerend, überwiegen trotz der teilweise geständigen Verantwortung des Beschuldigten (insbesondere im Verfahren zu StrNr. 2001/00499-001, seiner schwierigen finanzielle Lage, welche ihn offensichtlich zu seinem Fehlverhalten verleitet hat, der teilweisen Mitwirkung an der Aufklärung des strafrelevanten Sachverhaltes in Form der verspätet eingereichten Voranmeldungen bzw. verspätet bekannt gegebenen Selbstbemessungsabgaben und der in der Jahresumsatzsteuererklärung für 1999 offen gelegten Restschulden, der teilweisen Schadengutmachung im Ausmaß von € 22.391,38 (siehe die Abfrage des Abgabenkontos betreffend die ST GmbH), den nunmehrigen Wegfall der erforderlichen Spezialprävention infolge der Pensionierung des Beschuldigten als mildernd in der Gesamtschau die strafverschärfenden Aspekte, sodass in etwa von einem Betrag von € 100.000,-- auszugehen ist.

Durch den Zeitablauf seit der Tatbegehung durch die Beschuldigten (seit seiner letzten Tat sind immerhin viereinhalb Jahre vergangen) ist aber der Strafverfolgungsanspruch der Republik Österreich wesentlich abgeschwächt worden. Dieser Zeitablauf schlägt nach Ansicht des Berufungssenates im gegenständlichen Fall mit einem Abschlag von einem Viertel zu Buche, was einen Geldstrafbetrag von € 75.000,-- ergibt.

Auch die vom Beschuldigten dargelegten Sorgepflichten berechtigen zur Verringerung dieses Betrages, wenngleich diese Verpflichtung in Anbetracht der fatalen Finanzlage des ST in der Praxis von geringerer Bedeutung bleiben wird. Dennoch ist eine Reduzierung des obigen Betrages auf € 68.000,-- angebracht.

Die praktisch völlige Mittel- und Erwerbslosigkeit des Beschuldigten rechtfertigen einen Abschlag um die Hälfte, sodass sich in der Gesamtschau eine einheitliche Geldstrafe von € 34.000,-- (das sind nunmehr lediglich 17,90 % des sich bei Berücksichtigung der Verjährung ergebenden einheitlichen Strafrahmens von € 189.863,45) als tat- und schuldangemessen erweist.

Eine weitere Verringerung der einheitlichen Geldstrafe ist dem Berufungssenat insbesondere in Anbetracht der zu beachtenden Generalprävention – siehe oben – verwehrt.

Die nunmehr zu verhängende zusätzliche Geldstrafe beträgt daher € 30.000,--.

Die oben dargelegten Strafzumessungsgründe gelten grundsätzlich auch für die Ausmessung der für den Fall der Uneinbringlichkeit der Zusatzgeldstrafe festzulegenden Ersatzfreiheitsstrafe, wobei anzumerken ist, dass dabei überdies der Aspekt der schlechten Finanzlage der Beschuldigten ohne Relevanz verbleibt, da ja laut Gesetz eine Ersatzfreiheitsstrafe gerade für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe vorzuschreiben ist.

Nach der Spruchpraxis wird pro einer Geldstrafe von € 7.000,-- / 8.000,-- üblicherweise eine Ersatzfreiheitsstrafe von einem Monat festgesetzt.

So gesehen, wäre an sich also eine Ersatzfreiheitsstrafe von mehreren Monaten gerechtfertigt gewesen.

Die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe würde aber – auch im theoretischen Falle einer Verhängung der höchstzulässigen zusätzlichen Geldstrafe – durch das Höchstmaß von drei Monaten im Sinne des § 20 Abs.2 FinStrG begrenzt werden. Unter diesem Gesichtspunkt kann zur Wahrung einer ausgewogenen Relation ausnahmsweise mit einer Verdoppelung der vom Erstenat ausgesprochenen Ersatzfreiheitsstrafe auf lediglich zwei Monate das Auslangen gefunden werden kann.

Die Entscheidung des Erstenates hinsichtlich der Verfahrenskosten gründet sich auf die bezogene Gesetzesstelle und erweist sich als rechtens.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **Rechtsmittelbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 164 FinStrG ein weiteres ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht dem Beschuldigten aber das Recht zu, gegen diesen Bescheid binnen sechs Wochen nach dessen Zustellung Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof und/oder beim Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde beim Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt, einem Steuerberater oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 169 FinStrG wird zugleich dem Amtsbeauftragten das Recht der Erhebung einer Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof eingeräumt.

### **Zahlungsaufforderung**

Die Geldstrafe und die Kosten des Finanzstrafverfahrens sind gemäß § 171 Abs. 1 und § 185 Abs. 4 FinStrG binnen eines Monates nach Rechtskraft dieser Entscheidung fällig und mittels eines gesondert zugehenden Erlagscheines auf das Postsparkassenkonto des Finanzamtes Linz zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste.

Linz, 30. Mai 2006