

## 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 Dipl.Tzt. Dr. Leopold Pfeil und Ing. Günter Reitinger als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen W, vertreten durch Dr. Klaus Dieter Strobach, 4710 Grieskirchen, Stadtplatz 5, wegen Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) und Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG über die Berufung der Beschuldigten vom 28. April 2004 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates VII beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Finanzamt Grieskirchen Wels vom 29. Jänner 2004, StrNr. 2003/00040-001, nach der am 5. Oktober 2004 in Anwesenheit der Beschuldigten und ihres Verteidigers, des Amtsbeauftragten HR Kurt Brühwasser sowie der Schriftührerin Andrea Tober durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

**I.** Der Berufung der Beschuldigten wird **teilweise** Folge gegeben und das angefochtene Erkenntnis des Spruchsenates in seinem Ausspruch über Strafe und Verfahrenskosten dahingehend abgeändert, dass die (aufgrund der Festlegung des Erstsenates) gemäß § 33 Abs.5 FinStrG iVm § 21 Abs.1 und 2 FinStrG zu verhängende **Geldstrafe** auf

**€ 2.000,--**

**(in Worten: Euro zweitausend)**

und die gemäß § 20 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit derselben festzusetzende **Ersatzfreiheitsstrafe** auf

**zwölf Tage**

verringert werden.

Die Verfahrenskosten werden neu gemäß § 185 Abs.1 lit.a FinStrG pauschal mit € 200,-- festgesetzt.

**II.** Im Übrigen wird die Berufung der Beschuldigten als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnis vom 29. Jänner 2004, StrNr. 2003/00040-001, wurde W durch den Spruchsenat VII beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Grieskirchen [nunmehr: Grieskirchen Wels] als Finanzstrafbehörde erster Instanz schuldig gesprochen, sie hat [ergänze: im Amtsbereich des Finanzamtes Grieskirchen] als Wahrnehmende der steuerlichen Interessen der G vorsätzlich

1.) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer betreffend die Monate Februar, März, April, Mai, Juni, Juli, September, Oktober, November 2001, Juli, August, September, Oktober, November, Dezember 2002, Jänner sowie Februar 2003 in Höhe von (teilweise umgerechnet) insgesamt € 13.925,57 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten, sowie

2.) Selbstbemessungsabgaben betreffend die Monate März, April, Mai, Juni, Juli, August, September, Oktober, November 2002, Februar und März 2003, nämlich Lohnsteuern in Höhe von insgesamt € 874,95 und Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichfonds für Familienbeihilfen samt Zuschlägen zu diesen in Höhe von insgesamt € 1.542,07, nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit an die Abgabenbehörde entrichtet bzw. abgeführt

und hiedurch "Finanzvergehen der" Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG [Faktum Pkt. 1.)] und Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG [Faktum Pkt. 2.)] begangen.

Aus diesem Grunde wurde über W – offensichtlich irrtümlich – lediglich nach dem Strafsatz des § 33 Abs.5 FinStrG iVm § 21 Abs.1 und 2 FinStrG eine Geldstrafe von € 2.200,-- und für

den Fall der Uneinbringlichkeit derselben gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von vierzehn Tagen verhängt.

[Als rein semantischer Aspekt sei in diesem Zusammenhang der Hinweis gestattet, dass auch Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 FinStrG im materiellen Finanzstrafrecht als "Finanzvergehen" bezeichnet werden, vgl. § 1 FinStrG.]

An pauschalen Verfahrenskosten wurden W gemäß § 185 [Abs.1lit.a] FinStrG € 220,-- vorgeschrieben.

Zur Strafbemessung führte der Erstsenat aus, als mildernd die finanzstrafrechtliche Unbescholtenseitigkeit der Beschuldigten und ihre schwierige finanzielle Lage (offenbar im Tatzeitraum), als erschwerend die Begehung mehrerer strafbarer Handlungen berücksichtigt zu haben.

In ihrer innerhalb offener Frist erhobenen Berufung gegen den Strafausspruch begehrte die Beschuldigte, dass gemäß § 25 Abs.1 FinStrG von einer Bestrafung abgesehen oder allenfalls lediglich eine Verwarnung ausgesprochen werden möge. Die Beschuldigte habe nämlich auch nach der Betriebsübernahme durch die Tochter G im Jahre 1992 vom im Dezember 2001 verstorbenen Ehegatten noch einen Teil der Verbindlichkeiten übernommen. W habe lediglich unentgeltlich für ihre Tochter gearbeitet. Aufgrund einer massiven Arbeitsüberlastung und der Krankheit der Tochter habe die Beschuldigte nicht immer die entsprechenden Termine für die Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen wahrnehmen können. Infolge der Insolvenz der G wäre auch bei richtiger bzw. rechtzeitiger Bekanntgabe der Selbstbemessungsabgaben eine Entrichtung nicht möglich gewesen. Das Verschulden der W, welche nach dem Tod des Gatten im Dezember 2001 ein Verlassenschaftsverfahren veranlassen, sich um die kranke Tochter kümmern musste, im Haushalt der Tochter aushalf und auch noch ihren eigenen führen musste, sei in Anbetracht der familiären Situation gering. Aus den Insolvenzverfahren (vgl. auch den nunmehr betreffend G anhängigen Privatkonskurs) sei eine drückende Notlage zu ersehen. In der Situation der Beschuldigten könne es keine generalpräventiven Überlegungen geben. In spezialpräventiver Hinsicht wäre eine Verwarnung der Beschuldigten ausreichend gewesen, wozu anzumerken sei, dass eine Verwarnung im Wesentlichen einer bedingten Strafnachsicht im gerichtlichen Finanzstrafverfahren gleichkomme. Es sei aber eigentlich nicht einzusehen, warum gegenüber Tätern im gerichtlichen Finanzstrafverfahren mit wesentlich höheren Hinterziehungssummen eine bedingte Strafnachsicht angewendet werde, bei Tätern wie der Beschuldigten [im verwaltungsbehördlichen Verfahren] aber nicht.

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

Das gegenständliche Rechtsmittel der Beschuldigten richtet sich ausschließlich gegen den Ausspruch einer Strafe.

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 – JBl 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 gegen die Strafhöhe berufen wurde), steht für die Berufungsbehörde auch bindend fest, dass die im erstinstanzlichen Schulterspruch umschriebene Taten begangen wurden. Der Berufungssenat hat daher bei der Strafbemessung von den in der Tatumschreibung genannten Verkürzungsbeträgen auszugehen (siehe VwGH 29.6.1999, 98/14/0177 – ÖStZB 1999, 710; UFS 13.11.2003, FSFV/0055-L/03).

Zur angefochtenen Vorschreibung von Strafsanktionen bzw. zur Strafhöhe ist auszuführen:

Gemäß § 25 Abs.1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde (so auch die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz, vgl. die darauf hinweisende Regelung in § 3 FinStrG) von der weiteren Durchführung eines verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahrens und von der Verhängung einer Strafe abzusehen, wenn das Verschulden des Täters geringfügig ist und die Tat keine oder nur unbedeutende Folgen nach sich gezogen hat.

Die Finanzstrafbehörde hat gemäß dieser Gesetzesstelle bei Vorliegen dieser Voraussetzungen jedoch dem Täter mit Bescheid eine Verwarnung zu erteilen, wenn dies geboten ist, um ihn von weiteren Finanzvergehen abzuhalten.

Gemäß § 25 Abs.3 FinStrG gilt für vom Gericht – offenbar aus sachlicher Konnexität – zu ahndende Finanzvergehen – eine im Wesentlichen gleichlautende – Bestimmung des § 42 des Strafgesetzbuches (StGB).

Darüber hinaus ist in gerichtlichen Finanzstrafverfahren gemäß § 26 Abs.1 FinStrG bei Vorliegen der entsprechenden Voraussetzungen die Rechtswohlthat der bedingten Strafnachsicht zur Anwendung zu bringen.

§ 43 Abs.1 StGB führt in diesem Zusammenhang aus, dass im Falle der Verurteilung eines Rechtsbrechers zu einer zwei Jahre nicht übersteigenden Freiheitsstrafe oder zu einer Geldstrafe das Gericht ihm die Strafe unter Bestimmung einer Probezeit bedingt nachzusehen hat, wenn anzunehmen ist, dass die bloße Androhung der Vollziehung allein oder in Verbindung mit anderen Maßnahmen genügen werde, um ihn von weiteren strafbaren Handlungen abzuhalten, und es nicht der Vollstreckung der Strafe bedarf, um der Begehung strafbarer Handlungen durch andere entgegenzuwirken. Dabei sind insbesondere die Art der Tat, die Person des Rechtsbrechers, der Grad seiner Schuld, sein Vorleben und sein Verhalten nach der Tat zu berücksichtigen.

Der Umstand, dass aufgrund dieser geltenden Rechtslage eine bedingte Strafnachsicht nur in gerichtlichen Finanzstrafverfahren möglich ist, ist verfassungsrechtlich unbedenklich (siehe OGH 21.10.1979, 9 Os 157/78, sowie VfGH 5.3.1984, B 86/80).

Analysiert man in diesem Zusammenhang aber die gegenständliche Aktenlage, so ist überdies anzumerken, dass selbst bei der Anwendbarkeit des gerichtlichen Rechtsinstitutes einer bedingten Strafnachsicht auch im verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahren im konkreten Fall eine (vollständige) bedingte Nachsicht aus generalpräventiven Gründen nicht zu gewähren wäre: Der Umstand der mehrjährigen vielfachen deliktischen Angriffe der Beschuldigten dergestalt, dass der Abgabenbehörde zu den Fälligkeitszeitpunkten hinsichtlich der Selbstbemessungsabgaben weder diese entrichtet noch zumindest die diesbezügliche Information zugekommen ist, wodurch der Fiskus in die Lage versetzt worden wäre, zur Sicherung der ihm solcherart unbekannt gebliebenen Abgabenansprüche adäquate Schritte zu unternehmen, erfüllt in geradezu typischer Weise den Lebenssachverhalt, welchen der Gesetzgeber mittels der diesbezüglichen Tatbestände der §§ 33 Abs.2 lit.a bzw. 49 Abs.1 lit.a FinStrG ob der in seiner Gesamtheit massiven budgetären Auswirkungen zu bekämpfen hoffte. Das Bekanntwerden einer Rechtssprechung, welche in wirtschaftlicher Betrachtungsweise (und eine solche ist für potentielle Wirtschaftsstraftäter sicherlich besonders bedeutungsvoll) bezüglich Entscheidungsträger eines Unternehmens, die mehrfach für Zeiträume bis zu einem Jahr die Kommunikation mit dem Fiskus eingestellt haben, eine Sanktionsfreiheit vorsehe, wäre geradezu ein Anreiz für andere Personen in ähnlicher Lage wie die Beschuldigte, die übernommenen abgabenrechtlichen Pflichten als völlig vernachlässigbare Größe zu behandeln – mit vielleicht enormen Schäden für die Republik Österreich.

Die Voraussetzungen zur Anwendung des theoretisch in Frage kommenden § 25 Abs.1 FinStrG liegen ebenfalls nicht vor:

Trotz der gewichtigen mildernden Umstände – welche in der Folge dargestellt werden – kann von einer Geringfügigkeit des Verschuldens der W keine Rede sein. Sämtliche Argumente zu ihren Gunsten relativieren sich nämlich in Hinblick auf die Vielzahl der deliktischen Angriffe. So hat sich die Beschuldigte offenbar zweiundzwanzig Mal (!) entschlossen, zum nächsten Fälligkeitszeitpunkt bestimmte Selbstbemessungsabgaben nicht zu entrichten bzw. abzuführen und nicht zumindest dem Finanzamt bekannt zu geben.

Ebenso haben die Finanzstraftaten der Beschuldigten Folgen nach sich gezogen, die nicht nur unbedeutend gewesen sind. So beträgt die strafrelevante Summe der nicht bzw. nicht rechtzeitig entrichteten Umsatzsteuervorauszahlungen, teilweise von ATS in € umgerechnet, € 13.925,57 [= ATS 191.620,02] und Lohnabgabengaben € 2.417,02 [= ATS 33.258,92]. Dazu im Vergleich die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, wonach Verkürzungen von ATS 5.360,-- (VwGH 31.3.1989, 87/17/0349), ATS 73.500,-- (VwGH 8.2.1990, 89/16/0044), ATS 26.021,-- (VwGH 27.9.1990, 89/16/0046), ATS 42.755,-- (VwGH 28.1.1993, 91/16/0097), ATS 32.000,-- (VwGH 16.2.1994, 91/13/0210), ATS 23.000,-- (VwGH 26.11.1998, 98/16/0199) keine unbedeutende Folgen von Finanzstraftaten darstellen (Beispiele entnommen der zitierten Rechtssprechung zu § 25 Abs.1 FinStrG in Reger/Hacker/Kneidinger, Kommentar, Das Finanzstrafgesetz<sup>3</sup> II).

Ein Absehen von einer Bestrafung der Beschuldigten kommt daher nicht in Betracht.

Zur Strafausmessung ist auszuführen:

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

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

Der Umstand, dass die Beschuldigte aufgrund ihrer Einkommens- und Vermögensverhältnisse eine derartige Geldstrafe offensichtlich nicht in Einem anlässlich ihrer Fälligkeit 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).

Im gegenständlichen Fall hat der Erstsenat offenbar irrtümlich die Einbeziehung der Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG in die Berechnung des Strafrahmens unterlassen, da er fälschlicherweise der Rechtsansicht gewesen ist, dass zur Strafbemessung lediglich der Strafsatz des § 33 Abs.5 FinStrG heranzuziehen ist.

Infolge des bestehenden Verböserungsverbotes nach § 161 Abs.3 FinStrG ist dem Berufungssenat eine nachträgliche Ausweitung des Strafrahmens untersagt.

Gemäß § 33 Abs.5 FinStrG iVm § 21 Abs.1 und 2 FinStrG werden Abgabenhinterziehungen im Sinne des § 33 Abs.2 lit.a FinStrG mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen der Summe der strafrelevant verbleibenden Verkürzungsbeträge (hier € 13.925,57) geahndet. Der gegenständliche Strafrahmen beträgt also € 27.851,14.

Hielten sich die Erschwerungs- und Milderungsgründe die Waage und wäre von einer durchschnittlichen wirtschaftlichen Situation der Beschuldigten auszugehen gewesen, wäre also eine Geldstrafe von rund € 14.000,-- zu verhängen gewesen.

Dabei waren zu berücksichtigen – wie vom Erstsenat zutreffend festgestellt – als mildernd die bisherige finanzstrafrechtliche Unbescholtenseit und die schwierige finanzielle Lage des Unternehmens im Tatzeitraum, welche W offenbar zu ihrem deliktischen Verhalten verleitet hat, als erschwerend die Vielzahl der deliktischen Angriffe über einen längeren Zeitraum hinweg.

Zusätzlich als mildernd zu bedenken war die Überlastung der Beschuldigten aufgrund der familiären Situation wie von ihr geschildert, eine Schadensgutmachung im Ausmaß von € 6.874,43, die Mitwirkung an der Aufklärung des strafrelevanten Sachverhaltes in Form der eingereichten Selbstanzeigen, sowie der Umstand, dass ihr persönlich aus dem Fehlverhalten offenkundig kein Vorteil zugekommen ist.

So gesehen erschien trotz des – wie oben ausgeführt – gewichtigen generalpräventiven Aspektes – eine Geldstrafe von ungefähr € 8.000,-- angebracht.

Die von der Berufungswerberin geschilderten Schicksalsschläge in Form der Krebserkrankungen von Ehegatten und Tochter sowie die derzeitige äußerst schlechte finanzielle Lage der W rechtfertigen nochmals eine Viertelung dieser Strafsanktion, sodass aufgrund der besonderen Umstände ausnahmsweise mit einer Geldstrafe von € 2.000,--, dass sind lediglich 7,18 % (!) des anzuwendenden Strafrahmens, das Auslangen gefunden werden kann.

Die obigen Argumente gelten grundsätzlich auch für die Ausmessung der 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. Laut üblicher Spruchpraxis werden für rund ATS 100.000,-- bzw. € 7.200,-- an Geldstrafe ungefähr ein Monat an

Ersatzfreiheitsstrafe festgesetzt. So gesehen, wäre vor dem Eingehen auf die persönlichen Verhältnisse der Beschuldigten eine Ersatzfreiheitsstrafe zwischen acht und sechzehn Tagen zu bemessen, dies auch beachtet, führt in der Gesamtschau zu einer Festsetzung von zwölf Tagen.

Die Vorschreibung der Verfahrenskosten gründet sich auf die bezogene Gesetzesstelle, wonach solche pauschal im Ausmaß von 10 % der verhängten Geldstrafe festzulegen sind.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Anzumerken wäre abschließend, dass nach Ansicht des Berufungssenates im gegenständlichen Fall die Voraussetzungen zur Gewährung einer gnadenweisen Nachsicht eines Teiles der verhängten Geldstrafe gegeben sein können, weshalb – nach Zeitablauf – eine entsprechende Antragstellung bei Darlegung des Zahlungswillens und gegebenem Wohlverhalten empfohlen wird.

### **Rechtsmittelbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 164 FinStrG ein weiteres ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht der 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

Grieskirchen Wels zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste.

Linz, 5. Oktober 2004

Der Vorsitzende:

HR Dr. Richard Tannert