

GZ. FSRV/0066-L/05

Berufungsentscheidung

Der 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 V wegen gewerbsmäßiger Abgabenhinterziehung gemäß §§ 33 Abs.1, 38 Abs.1 lit.a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Amtsbeauftragten vom 15. Juli 2005 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates III beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 7. Februar 2005, StrNr. 2003/00332-001, nach der am 30. Mai 2006 in Abwesenheit des Beschuldigten, jedoch in Anwesenheit 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 V gemäß §§ 33 Abs.5, 38 Abs.1 lit.a FinStrG iVm § 21 Abs.1 und 2 FinStrG zu verhängende **Geldstrafe** auf

€ 15.000,--

(in Worten: Euro fünfzehntausend)

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

zwei Monate

erhöht werden.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates III als Organ des Finanzamtes Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 7. Februar 2005, StrNr. 2003/00332-001, wurde V wegen gewerbsmäßiger Hinterziehung gemäß §§ 33 Abs.1, 38 Abs.1 lit.a FinStrG schuldig erkannt, weil er im Amtsbereich des Finanzamtes Linz vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen [Anzeige-,] Offenlegungs- und Wahrheitspflicht in den Jahren 1997 bis 2003 betreffend die Veranlagungsjahre 1995 bis 2002 eine Verkürzung an Einkommensteuer in Höhe von insgesamt (teilweise umgerechnet) € 28.129,19 [im Detail: 1995 ATS 50.461,-- + 1996 ATS 48.368,-- + 1997 ATS 49.864,-- + 1998 ATS 49.956,-- + 1999 ATS 49.956,-- + 2000 ATS 46.543,-- + 2001 ATS 45.920,-- + 2002 € 3.342,82] dadurch bewirkt hat, dass er dem Fiskus den Umstand seiner gewerblichen Betätigung als Bauunternehmer (als "Maurer") bzw. die ihm daraus erwachsenen Umsätze und Einnahmen verheimlichte, wobei er in der Absicht handelte, sich durch die wiederkehrende Betätigung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen, und über ihn aus diesem Grunde gemäß §§ 33 Abs.1, 38 Abs.1 lit.a FinStrG unter Anwendung des § 21 Abs.1 [und 2] FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 10.000,-- sowie für den Fall der Uneinbringlichkeit derselben eine Ersatzfreiheitsstrafe von vier Wochen verhängt.

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

In seinen sich auf die Aktenlage und eine geständige Verantwortung des Beschuldigten gründeten Feststellungen führte der Erstsenat im Wesentlichen aus, dass V, geschieden, [ergänze: sorgepflichtig für ein Kind (siehe seine Angaben gegenüber einem Betriebspfleger am 2. Juli 2003),] von Beruf Maurer, mit einer Schulbildung in Form vier Klassen Volksschule, vier Klassen Hauptschule, ein Jahr Polytechnikum und drei Jahre Berufsschule ohne Abschluss, mit Urteil des Landesgerichtes Wels vom 10. April 2003, GZ. 14 Hv 39/03a, wegen des Verbrechens des schweren gewerbsmäßigen Betruges im Sinne der §§ 146, 147 Abs.2, 148 erster Fall Strafgesetzbuch (StGB) verurteilt wurde, weil er in der Zeit ab 1996 [ergänze: als selbständiger Bauunternehmer] verschiedenen Lieferanten gewerbsmäßig Zahlungsfähigkeit und Zahlungswilligkeit vortäuschte, diese zu Lieferungen von Baumaterialien verleitete, welche diese Firmen mit einem Betrag von knapp (umgerechnet) € 20.000,-- schädigte.

In diesem Zusammenhang hat der Beschuldigte auch seine [gewerbliche Tätigkeit und die von ihm daraus erzielten] Einnahmen als selbständiger Bauunternehmer ("Maurer") [gegenüber den Abgabenbehörden] nicht [angezeigt bzw.] erklärt, dabei es [zumindest] ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden, eine abgabenrechtliche [Anzeige-,] Offenlegungs- und Wahrheitspflicht zu verletzen, welche eine entsprechende Verkürzung an Einkommensteuer bewirken würde. Dabei hat er auch mit der Absicht gehandelt, sich durch die wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen.

Seine Sorgepflicht für das Kind könne bei der Strafbemessung nicht berücksichtigt werden, weil der Beschuldigte die diesbezüglichen Alimente nicht bezahlt hat (er wurde deshalb auch vom Landesgericht Linz wegen des Vergehens der Verletzung der Unterhaltspflicht im Sinne des § 198 Abs.1 und 2 StGB verurteilt).

Als mildernd berücksichtigte der Erstenat das Geständnis des Beschuldigten und seine [finanzstrafrechtliche] Unbescholtenheit, als erschwerend den langen Tatzeitraum.

Gegen dieses Erkenntnis hat der Amtsbeauftragte innerhalb offener Frist gegen die Strafhöhe Berufung erhoben und eine tat- und schuldangemessene Bestrafung des V begeht.

In Anbetracht der im gegenständlichen Fall vom Gesetzgeber angedrohten Strafrahmen erscheine sowohl die tatsächlich verhängte Geldstrafe als auch die tatsächlich ausgesprochene Ersatzfreiheitsstrafe als zu niedrig bemessen.

Eine Berufung des Beschuldigten liegt nicht vor.

Der ordnungsgemäß zur Berufungsverhandlung geladene Beschuldigte ist trotz Belehrung, dass diesfalls die mündliche Verhandlung auch in seiner Abwesenheit stattfinden kann und die Rechtsmittelentscheidung auf Grund der Verfahrensergebnisse gefällt werde, nicht erschienen.

Die Berufungsverhandlung hat daher in Abwesenheit des Beschuldigten stattgefunden, da der Berufungssenat sich auch aus der Aktenlage ein ausreichendes Bild über das Tatgeschehen, die wirtschaftliche Situation und das Persönlichkeitsbild des Beschuldigten machen konnte; auf die ausführlichen diesbezüglichen Vernehmungen durch die Kriminalpolizei und ein Prüfungsorgan des Finanzamtes Linz im Februar bzw. Juli 2003 (Finanzstrafakt Bl. 2 bis 14) ist zu verweisen.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 119 Abs.1 Bundesabgabenordnung (BAO) haben Abgabepflichtige die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabevorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. Dieser Offenlegung dienen gemäß Abs.2 leg.cit. insbesondere beispielsweise Abgabenerklärungen und Anzeigen.

Gemäß § 120 Abs.2 iVm § 121 BAO hat derjenige, der einen gewerblichen Betrieb begründet (also beispielsweise eine Betätigung als selbständiger Maurer bzw. Bauunternehmer) binnen Monatsfrist diesen Umstand dem für die Erhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt (hier: dem Finanzamt Linz) anzuzeigen.

Gemäß § 39 Abs.1 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 wird der Abgabepflichtige nach Ablauf des Kalenderjahres zur Einkommensteuer veranlagt, wobei er eine entsprechende Steuererklärungen abzugeben hat. Diese Einkommensteuererklärung war – bis zur Einführung der elektronischen Abgabenerklärung mit BGBl I 2003/124 ab Veranlagung 2003 – bis einschließlich betreffend dem Veranlagungsjahr 2002 gemäß § 134 Abs.2 BAO in der damals geltenden Fassung bis zum Ende des Monates März des Folgejahres einzureichen gewesen, wobei das Finanzamt im Falle von durch den Steuerpflichtigen im Veranlagungsjahr bezogenen nichtselbständigen Einkünften betreffend die Einkommensteuererklärung eine generelle Nachfrist bis zum 15. Mai des Folgejahres gewährte.

Einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs.1 FinStrG macht sich schuldig, wer (zumindest bedingt) vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht im Sinne der obgenannten Bestimmungen die Verkürzung einer Einkommensteuer bewirkt, indem er die Existenz seiner spruchgegenständlichen gewerblichen Betätigung gegenüber der Abgabenbehörde nicht anzeigt und auch jegliche weitere Information über diese gegenüber dem Fiskus verheimlicht, sodass infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches die bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben, hier die Einkommensteuern für die Veranlagungsjahre 1995 bis 2002, nicht innerhalb eines Jahres ab dem Ende der gesetzlichen Erklärungsfrist (Rechtslage bis zum 12. Jänner 1999) bzw. nicht mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Rechtslage ab dem 13. Jänner 1999, BGBl I 1999/28) festgesetzt werden konnten.

Kam es dem Finanzstrafäter wie im gegenständlichen Fall bei seiner Abgabenhinterziehung darauf an, sich durch deren wiederkehrenden Begehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen, handelte er gewerbsmäßig (§ 38 Abs.1 lit.a FinStrG in der ab dem 13. Jänner 1999 geltenden Fassung).

Bedingt vorsätzlich handelt dabei nach § 8 Abs. 1 FinStrG derjenige, der einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.

Wissentlich handelt gemäß § 5 Abs.3 Strafgesetzbuch (StGB) jemand, der den Umstand oder den Erfolg, für den das Gesetz Wissentlichkeit voraussetzt, nicht bloß für möglich hält, sondern ein Vorliegen oder Eintreten für gewiss hält.

Absichtlich handelt gemäß § 5 Abs.2 StGB ein Täter, wenn es ihm darauf ankommt, den Umstand oder Erfolg zu verwirklichen, für den das Gesetz absichtliches Handeln voraussetzt.

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 V als auch im Lichte der ebenfalls zu bedenkenden Prävention 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 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 V 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 Verkürzungen von „im Pfusch“ arbeitenden selbständigen Bauunternehmern ohne Berufsbefugnis in ihrer Gesamtheit als durchaus eine budgetäre Wirkung habende Verfehlungen mit ausreichender Sanktion zu bedenken sind, welche andere potentielle Finanzstraftäter in der Lage (hier:) im Milieu 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 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 V gemäß § 38 Abs.1 lit.a FinStrG derartige Abgabenhinterziehungen gewerbsmäßig begeht.

Deshalb beträgt, ausgehend von den erwiesenen Verkürzungsbeträgen nach § 33 Abs.1 FinStrG in Höhe von ATS 50.461,-- + ATS 48.368,-- + ATS 49.864,-- + ATS 49.956,-- + ATS

49.956,-- + ATS 46.543,-- + 2001 45.920,-- + 2002 € 3.342,82, insgesamt also (teilweise umgerechnet) € 28.129,19, die vom Gesetzgeber im gegenständlichen Fall angedrohte höchstmögliche Geldstrafe € 28.129,19 X 3 = € 84.387,57.

Hielten sich die Erschwerungs- und Milderungsgründe die Waage und wäre von einer durchschnittlichen wirtschaftlichen und persönlichen Situation des Beschuldigten auszugehen gewesen, wäre also eine Geldstrafe von rund € 41.000,-- zu verhängen gewesen.

Der laut Strafregisterauskunft (Stand 29. Mai 2006) insgesamt siebzehnfach, davon achtmal wegen entsprechender Vermögensdelikte, gerichtlich vorbestrafe V hat in der Gesamtschau eine geradezu typische, viele Jahre währende Abgabenhinterziehung eines steuerlichen „U-Bootes“ in der Baubranche, welche ohnehin in Bezug auf illegale Abgabenvermeidungen eine quasi traurige Berühmtheit erlangte, zu verantworten.

Spezial- uns insbesondere generalpräventive Aspekte fordern daher ansich eine strenge Bestrafung des Täters.

Bedenkt man aber auch die finanzstrafrechtliche Unbescholtenseit des V, seine geständige Verantwortung, sowie den Zeitablauf von drei Jahren seit Ende seines deliktischen Verhaltens als mildernd, den langen Tatzeitraum und das von ihm an den Tag gelegte vollständige und hartnäckige Ignorieren sämtlicher abgabenrechtlichen Pflichten als erschwerend, hielten sich diese Erschwerungs- und Milderungsgründe in etwa die Waage und verändern den genannten Wert nicht.

Unterstellt man dem Beschuldigten aber nicht von vorn herein ein zukünftiges Fehlverhalten, wird man wohl auch seine theoretisch bestehenden Sorgepflichten zu beachten haben, wodurch sich der Betrag doch auf € 30.000,-- verringert.

Das derzeitige Fehlen einer wirtschaftlichen Basis in der Freiheit bei Weglassung der vom Beschuldigten bisher ausgeübten Erwerbszweige, welche jedoch vom Gesetzgeber unter Strafe gestellt werden, somit also seine ungünstige persönliche und wirtschaftliche Situation rechtfertigen jedoch einen Abschlag um die Hälfte, sodass sich eine Geldstrafe von € 15.000,-- (das sind nunmehr lediglich 17,77 % des Strafrahmens) als tat- und schuldangemessen ergibt.

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

Gleiches gilt 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.

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 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