



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Salzburg
Finanzstrafsenat Salzburg 7

GZ. FSRV/0020-S/08

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Salzburg 7 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied Hofrat Mag. Peter Maurer sowie die Laienbeisitzer Dr. Walter Zisler und Mag. Gottfried Warter als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen H, vertreten durch Mag. Dieter Perz, Rechtsanwalt, 5400 Hallein, Salzgasse 2, wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 1, 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Amtsbeauftragten vom 30. April 2008 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates III beim Finanzamt Salzburg-Stadt als Organ des Finanzamtes Salzburg-Land als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 4. September 2007, StrNr. 093/2006/00000-001, nach der am 19. Mai 2009 in Anwesenheit des Verteidigers, des Amtsbeauftragten Mag. Josef Nußbaumer sowie der Schriftführerin Ulrike Kranzinger, jedoch in Abwesenheit der Beschuldigten durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

Der Berufung des Amtsbeauftragten wird Folge gegeben und die bekämpfte, im Übrigen unverändert bleibende erstinstanzliche Entscheidung in ihrem Ausspruch über Strafe dahingehend abgeändert, dass die gemäß § 33 Abs. 5 iVm § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG zu verhängende **Geldstrafe** auf

€ 16.000,00 (in Worten: Euro sechzehntausend)

und die für den Fall deren Uneinbringlichkeit gemäß § 20 FinStrG an deren Stelle tretende **Ersatzfreiheitsstrafe** auf

zwei Monate

erhöht werden.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis vom 4. September 2007, StrNr. 093/2006/00000-001, hat der Spruchsenat beim Finanzamt Salzburg-Stadt als Organ des Finanzamtes Salzburg-Land als Finanzstrafbehörde erster Instanz H. schuldig erkannt,

sie habe als Geschäftsführerin der H- GmbH und folglich Wahrnehmende der steuerlichen Agenden der H- GmbH & Co KG vorsätzlich

a) unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Abgabe unrichtiger Umsatzerklärungen, [ergänze: unrichtiger Erklärungen der Einkünfte der H- GmbH & Co KG] und [unrichtiger] Einkommensteuererklärungen [betreffend ihre eigene Person], indem wiederum trotz des Vorliegens entsprechender warnenden Feststellungen in einer Vorprüfung im Jahre 2000 neuerlich nicht betrieblich veranlasste Aufwendungen und Ausgaben in den steuerlichen Rechenwerken zum Ansatz gebracht worden waren, bescheidmäßig festzusetzende Abgaben, und zwar Umsatzsteuer betreffend das Veranlagungsjahr 2000 in Höhe von ATS 39.000,00 (umgerechnet € 2.899,65), 2001 in Höhe von ATS 90.267,00 (umgerechnet € 6.560,69), 2002 in Höhe von € 5.164,28 und 2003 in Höhe von € 11.917,91, sohin insgesamt (teilweise umgerechnet) € 26.542,56 sowie – auf Ebene der Gesellschafter auf Grund der zwingenden Bescheidabhängigkeit gemäß § 295 der Bundesabgabenordnung (BAO) – Einkommensteuern betreffend die Veranlagungsjahre 2000 bis 2003 in Höhe von (teilweise umgerechnet) € 33.642,22, bei AA betreffend das Veranlagungsjahr 2000 in Höhe von ATS 11.163,00 (umgerechnet € 811,25), das Veranlagungsjahr 2001 in Höhe von ATS 36.182,00 (umgerechnet € 2.629,00), das Veranlagungsjahr 2002 in Höhe von € 2.754,42 und das Veranlagungsjahr 2003 in Höhe € 5.796,21; bei BB betreffend das Veranlagungsjahr 2000 in Höhe von ATS 6.967,00 (umgerechnet € 506,32), das Veranlagungsjahr 2002 in Höhe von € 1.697,55 und das Veranlagungsjahr 2003 in Höhe von € 5.069,55, bei CC betreffend das Veranlagungsjahr 2002 in Höhe von € 398,51 und das Veranlagungsjahr 2003 in Höhe von € 3.019,41 und bei der Beschuldigten betreffend das Veranlagungsjahr 2000 in Höhe von ATS 9.763,00 (umgerechnet

€ 709,50), das Veranlagungsjahr 2001 in Höhe von ATS 13.090,00 (umgerechnet € 951,29), das Veranlagungsjahr 2002 in Höhe von € 2.978,37 und das Veranlagungsjahr 2003 in Höhe von € 6.320,39 bewirkt sowie

b) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) 1994 entsprechenden Voranmeldungen, nämlich durch die Abgabe aus denselben Gründen wie oben unrichtiger Umsatzsteuervoranmeldungen für den Zeitraum 2004, eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von € 9.881,40 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten.

Sie habe hiedurch zu a) Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG und zu b) Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen.

Aus diesem Grund wurde über sie gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG (offenkundig iVm § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG) eine Geldstrafe von € 11.000,00 verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe eine Ersatzfreiheitsstrafe von einem Monat ausgesprochen.

Die Kosten des Verfahrens wurden mit € 363,00 bestimmt.

Der gegebenen Aktenlage ist in Nachvollziehung der Feststellungen des Erstsенates zu entnehmen, dass die Beschuldigte bis zum 21. April 2000 Geschäftsführerin der F- GmbH und ab 12. Mai 2000 Geschäftsführerin der H- GmbH war.

Im Zuge einer zu AB-Nr. Y durchgeführten Betriebsprüfung bei der H- GmbH & Co KG für die Zeiträume 2001 bis 2003 und einer im Zuge dieser ebenfalls vorgenommenen Umsatzsteuer-Nachschau für die Zeiträume 01-12/2004 wurde festgestellt, dass für die Beschuldigte als Geschäftsführerin bzw. Kommanditistin für den gesamten Prüfungszeitraum überhöhte Reisekosten geltend gemacht wurden, weshalb vom Prüfer entsprechende Kürzungen vorgenommen wurden.

Weiters wurden festgestellt, dass in den Zeiträumen 2003 und 2004 Aufwendungen für den Bau eines privaten Schwimmbades in das betriebliche Rechenwerk aufgenommen worden waren.

Die diesbezüglichen Aufwendungen und Ausgabe waren logischerweise nicht betrieblich veranlasst und wurden daher korrigiert, ebenso wurden die Vorsteuern entsprechend berichtigt.

Schließlich ergibt sich aus dem Prüfungsbericht, dass über den gesamten Prüfungszeitraum Eingangsrechnungen eines Herrn „Ing. L, V-Straße“, verbucht wurden, mit welchen

Vermittlungsprovisionen in Höhe von insgesamt beinahe € 160.000,00 geltend gemacht worden sind. Ein derartiger Provisionsempfänger hat jedoch tatsächlich nicht existiert, weshalb diese Beträge auszuscheiden und Vorsteuern entsprechend zu korrigieren waren.

Aus diesen Feststellungen resultieren die im Spruch des angefochtenen Erkenntnisses angeführten Verkürzungen an Umsatzsteuer und Einkommensteuer.

Die Beschuldigte hat sich vor der Finanzstrafbehörde erster Instanz umfassend geständig verantwortet.

Bei der Strafzumessung wurde das „Zusammentreffen von zwei Finanzvergehen“ als erschwerend, als mildernd hingegen die Unbescholtenheit der Beschuldigten, ihre umfassend geständige Verantwortung, ihre berufliche Überlastungssituation, sowie die finanziellen Schwierigkeiten des von der Beschuldigten übernommenen Unternehmens berücksichtigt.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Berufung des Amtsbeauftragten vom 30. April 2008, wobei im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Vom Spruchsenat sei unter Zugrundelegung des strafbestimmenden Wertbetrages von € 70.066,15 eine Geldstrafe in Höhe von € 11.000,00 verhängt und gemäß § 20 FinStrG die für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe mit einem Monat festgesetzt worden.

Bei einem Strafraumen von € 140.132,30, somit 200% vom strafbestimmenden Wertbetrag, würde die verhängte Geldstrafe bei 7,84% (!!!) dieses Strafraumens liegen.

Selbst unter Würdigung der vom Spruchsenat bei der Strafbemessung als mildernd gewerteten Umstände könne die ausgesprochene Strafe bei der Beschuldigten keinen spezialpräventiven Zweck verfolgen, da insbesondere unter Bedachtnahme auf den durch die Abgabenverkürzung erlangten Zinsvorteil die Strafhöhe nicht mehr dem Wesen einer Bestrafung entsprechen würde. Das gewählte Strafmaß sei vielmehr geradezu als Konterkarierung jedes rechtsstaatlichen Verständnisses einer maßgerechten Bestrafung von Abgabenverkürzungen einzuordnen.

Es sei zuzugestehen, dass die Beschuldigte geständig gewesen sei und der Schaden vollständig gutgemacht worden sei. Aus diesen Faktoren sei ein gewisses Maß an Milderung gesetzlich angeordnet. Nicht nachvollziehbar sei es jedoch, warum man den bundesweit gängigen Strafsatz von 25-30% vom strafbestimmenden Wertbetrag gleich um 50% unterschritten habe.

Vollständig unbegreiflich sei es jedoch, warum in der Urteilsbegründung mit keinem Wort auf das Erfordernis der Generalprävention eingegangen worden sei. Dabei sei der Sachverhalt geradezu symptomatisch geeignet, um eine entsprechende Notwendigkeit zu begründen, es werde doch im Urteil selbst noch ausdrücklich auf die fehlende Eignung der Beschuldigten zur Geschäftsführung hingewiesen. Wenn dies als Ergebnis bei wirtschaftlichen Schwierigkeiten eine umgehende und zweimalige Abgabenverkürzung nach sich zieht, wäre es dem Spruchsenat oblegen, mit entsprechender Bestrafung spätere Protagonisten (nämlich die zur Geschäftsführung untauglichen Personen) von der Übernahme derartiger Positionen nachhaltig abzuschrecken. Gerade weil die Besetzung von Geschäftsführungsfunktionen mit dafür nicht geeigneten und der Rechtsordnung auch nicht verbundenen Personen in den letzten Jahren überhand nehmen würde (Stichwort: Karussellbetrug), sei an den Berufungssenat zu appellieren, die Verantwortung zumindest zur Eindämmung derartiger Vorgänge mit einem geeigneten und harten Strafmaß wahrzunehmen.

Der Amtsbeauftragte beantragt die Bestätigung des Schuldspruches im Sinne des Erkenntnisses des Spruchsenates und die angemessene Bestrafung nach § 33 Abs. 5 FinStrG. Es werde dabei insbesondere beantragt, die Strafhöhe auf ein bundesweit übliches und den Intentionen des Gesetzgebers – unter Beachtung der dargestellten generalpräventiven Notwendigkeiten in Form eines ausreichend abschreckende Wirkung erzeugenden Strafmasses – nachzuschärfen. Korrespondierend dazu werde beantragt; die Ersatzfreiheitsstrafe zumindest auf das doppelte Niveau anzuheben.

Eine Berufung der Beschuldigten liegt nicht vor.

In der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat vom 19. März 2009 hat der Verteidiger zu den persönlichen und wirtschaftliche Verhältnissen der Beschuldigten angegeben, dass die Beschuldigte – nachdem das Unternehmen H- GmbH & Co KG im Zuge eines vom Landesgericht Salzburg zu Aktenzeichen 123 durchgeführten Konkursverfahrens im April 2007 geschlossen wurde – bei einem Elektrounternehmen gearbeitet hat und nunmehr seit dem 1. Oktober 2007 beim ABC angestellt ist. Dort beziehe sie ein monatliches Gehalt von € 1.890,00 netto monatlich, 14x pro Jahr.

Weitere Einkommensquellen seien nicht bekannt. Sie habe keine Verbindlichkeiten.

Die Beschuldigte ist geschieden. Sie wohnt bei den Eltern.

Die Beschuldigte ist für zwei Kinder im Alter von 12 und 16 Jahren sorgepflichtig, wobei diese von ihrem leiblichen Vater eine Alimentation bekommen.

Dem Verteidiger gegenüber habe die Beschuldigte angegeben, dass sich nicht beabsichtige, nochmals selbständig bzw. unternehmerisch tätig zu werden.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Die Berufung des Amtsbeauftragten richtet sich ausschließlich gegen die Höhe der Geld- und der Ersatzfreiheitsstrafe. Gegenstand des Berufungsverfahrens ist daher allein die Frage der Höhe der verhängten Geld- bzw. Ersatzfreiheitsstrafe.

Hinsichtlich des Ausspruches der Schuld ist somit Teilrechtskraft eingetreten: Erwächst der Schuldspruch der Finanzstrafbehörde erster Instanz mangels Bekämpfung in (Teil-) Rechtskraft, so ist er nicht mehr Gegenstand des Rechtsmittelverfahrens; die Rechtsmittelbehörde ist vielmehr an diesen Schuldspruch gebunden.

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

Gemäß § 23 Abs. 2 und 3 FinStrG sind bei der Ausmessung der Strafe die Erschwerungs- und Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen und zusätzlich die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters berücksichtigen.

Gemäß § 23 Abs. 4 FinStrG ist bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich nach einem Wertbetrag richtet, die Bemessung der Geldstrafe mit einem ein Zehntel des Höchstmaßes der angedrohten Geldstrafe unterschreitenden Betrages nur zulässig, wenn besondere Gründe vorliegen.

Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a FinStrG werden gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des Verkürzungsbetrages geahndet, wobei nach § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine einheitliche Geldstrafe auszusprechen ist, die nach der Summe dieser Strafdrohungen zu berechnen ist.

Der vom Gesetzgeber im gegenständlichen Fall angedrohte Strafraum, innerhalb dessen die tatsächliche Geldstrafe auszumessen ist, beträgt somit bis zu (rund) € 140.000,00.

Hielten sich die Erschwerungs- und Milderungsgründe die Waage und wäre von einer durchschnittlichen persönlichen und wirtschaftlichen Situation der Beschuldigten auszugehen gewesen, wäre also eine Geldstrafe von rund € 70.000,00 zu verhängen gewesen.

Als mildernd wirken im gegenständlichen Fall die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit der Beschuldigten, die erfolgte Schadensgutmachung, das abgelegte Geständnis und der Umstand, dass sie – weil davon auszugehen ist, dass wesentliche unternehmerische Entscheidungen der gegenständlichen Gesellschaft im Familienverband getroffen wurden – durch andere Personen in ihrem deliktischen Verhalten bestärkt worden ist.

Als erschwerend sind aber zu bedenken die aus dem Verhalten der Beschuldigten hervorleuchtende besondere deliktische Energie, indem sie nicht nur wie üblicherweise bei Finanzvergehen in irgendeiner Form untätig geblieben ist (sei es, dass sie beispielsweise bestimmte Umsätze und Erlöse nicht in das steuerliche Rechenwerk aufgenommen hätte oder bestimmte Erklärungen nicht eingereicht hätte), sondern vielmehr aktiv und von langer Hand geplant über einen mehrjährigen Zeitraum Lugurkunden erstellt oder an deren Erstellung bzw. Verwendung für das steuerliche Rechenwerk mitgewirkt hat, aus welchen zu Unrecht in weitere Folge Vorsteuern herausgerechnet und bei Erstellung der Jahresabschlüsse fiktive Betriebsausgaben geltend gemacht wurden.

Auch ist im Zusammenhang mit der Errichtung eines privaten Schwimmbades unter Abzug der Aufwendungen und Ausgaben als betrieblich veranlasst keinesfalls von einem Fehlverhalten aus einer wirtschaftlichen Notlage heraus zu sprechen, sondern vielmehr von Abgabenhinterziehungen, die zur Herbeiführung eines privaten Luxus begangen wurden, was den Vorgang eigentlich in die Nähe einer gewerblichen Begehungsweise gerückt hätte.

Weiters ist der lange Tatzeitraum als erschwerend zu berücksichtigen.

Solcherart ergibt sich in der Gesamtschau eine Reduzierung des Ausgangswertes auf € 50.000,00.

Dieser Betrag ist aufgrund des weitgehenden Zurücktretens der Spezialprävention infolge der beruflichen Veränderung der Beschuldigten auf € 36.000,00 und weiter in Anbetracht der Sorgepflichten der Beschuldigten auf € 24.000,00 abzumildern.

Dieser Betrag ist aufgrund der derzeitigen wirtschaftlichen Lage der Beschuldigten noch auf € 16.000,00 zu verringern, das sind lediglich 11,43% des Strafrahmens.

Die obigen Ausführungen zur Geldstrafe gelten grundsätzlich auch für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe. Dabei bleibt der Umstand einer schlechten wirtschaftlichen Situation der Beschuldigten ohne Relevanz, weil ja eine Ersatzfreiheitsstrafe gerade für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe auszusprechen ist.

Zu Vergleichszwecken ist dabei auch auf die Spruchpraxis zu verweisen, wonach üblicherweise pro einer Geldstrafe in Höhe von ca. € 8.000,00 eine Ersatzfreiheitsstrafe von einem Monat zu verhängen ist.

Somit ist eine Ersatzfreiheitsstrafe von zwei Monaten als angemessen anzusehen.

Die Berufung des Amtsbeauftragten erweist sich daher als berechtigt.

Die Höhe der Verfahrenskosten berechnet sich pauschal mit 10% der Höhe der Geldstrafe, maximal aber € 363,00 (§ 185 Abs. 1 lit. a FinStrG). Die Verfahrenskosten waren daher unverändert zu belassen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, am 19. Mai 2009