

## Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Klagenfurt 1 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied Mag. Hannes Prosen sowie die Laienbeisitzer Dr. Michael Kopetz und Mag. Christian Inzko als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen AK, vertreten durch Dr. Hans Jalovetz, Dr. Paul Wachschrütz, Rechtsanwälte in 9500 Villach, Postgasse 8, wegen gewerbsmäßiger Abgabenhinterziehungen gemäß §§ 33 Abs.1 und 2 lit.a und b, 38 Abs.1 lit.a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Amtsbeauftragten vom 9. Februar 2006 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates II beim Finanzamt Klagenfurt als Organ des Finanzamtes Spittal Villach als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 9. Juni 2005, StrNr. 061/2000/00000-001 bzw. Sp II-14/05, nach der am 29. März 2007 in Anwesenheit der Beschuldigten und ihres Verteidigers Dr. Hans Jalovetz, des Amtsbeauftragten OR Dr. Erich Schury sowie der Schriftführerin Melanie Zuschnig durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

**I.** Der Berufung des Amtsbeauftragten wird **teilweise** Folge gegeben und die Entscheidung des Erstsенates betreffend Schuld- und Strafausspruch dahingehend abgeändert, dass sie zu lauten hat:

**I.A.** AK ist schuldig, sie hat als abfuhr- und abgabepflichtige Betreiberin eines Würstelstandes im Amtsbereich des Finanzamtes Villach absichtlich

**I.A.1.** unter Verletzung ihrer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht im Jahre 1998 betreffend die Veranlagungsjahre 1996 und 1997 eine Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 135.000,-- (1996: ATS 64.400,-- + 1997: ATS 70.600,--) und an Einkommensteuer in Höhe von ATS 147.500,-- (1996: ATS 62.500,-- + 1997: ATS 85.000,--) bewirkt, indem sie in das steuerliche Rechenwerk des Betriebes Erlöse in Höhe von netto ATS 502.000,-- (1996) und ATS 573.000,-- (1997) nicht aufgenommen hat, weshalb die genannten bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben in angegebenen Höhe zu niedrig festgesetzt worden sind,

**I.A.2.** unter Verletzung ihrer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht im Jahre 2000 betreffend das Veranlagungsjahr 1998 eine Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 71.200,-- und an Einkommensteuer in Höhe von ATS 91.500,-- bewirkt, indem sie in das steuerliche Rechenwerk des Betriebes Erlöse in Höhe von netto ATS 596.000,-- nicht aufgenommen hat, weshalb die genannten bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben in angegebener Höhe zu niedrig festgesetzt worden sind; dabei ist es ihr darauf angekommen, sich durch die wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen,

**I.A.3.** unter Verletzung ihrer Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen in den Jahren 1999 und 2000 betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner bis Dezember 1999 eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von

jeweils ATS 5.250,-- (insgesamt ATS 63.000,--) und betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner bis September 2000 eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von jeweils ATS 8.024,-- (insgesamt ATS 72.216,--) bewirkt, indem sie in das steuerliche Rechenwerk des Betriebes Erlöse in Höhe von netto ATS 540.000,-- (1999) und ATS 513.000,-- (2000) nicht aufgenommen hat; dabei ist es ihr darauf angekommen, sich durch die wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen,

**I.A.4.** unter Verletzung ihrer Verpflichtung zur Führung von dem § 76 EStG 1988 entsprechenden Lohnkonten in den Jahren 1997 und 1998 betreffend die Lohnzahlungszeiträume Jänner 1997 bis November 1998 eine Verkürzung von Lohnsteuern bzw. Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen in Höhe von jeweils ATS 3.750,-- (insgesamt ATS 86.250,--) bewirkt, sowie

**I.A.5.** unter Verletzung ihrer Verpflichtung zur Führung von dem § 76 EStG 1988 entsprechenden Lohnkonten in den Jahren 1998 bis 2000 eine Verkürzung von Lohnsteuern bzw. Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen betreffend die Lohnzahlungszeiträume Dezember 1998 bis Dezember 1999 in Höhe von jeweils ATS 3.750,-- und betreffend die Lohnzahlungszeiträume Jänner 2000 bis Oktober 2000 in Höhe von ATS 4.500,-- (insgesamt ATS 93.750,-); dabei ist es ihr darauf angekommen, sich durch die wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen.

AK hat hiedurch Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.1 FinStrG (Fakten Pkt. I.A.1.) und nach § 33 Abs.2 lit.b FinStrG

(Fakten Pkt. I.A.4.) sowie der gewerbsmäßigen Abgabenhinterziehung nach §§ 33 Abs.1, 38 Abs.1 lit.a FinStrG (Fakten Pkt. I.A.2), nach §§ 33 Abs.2 lit.a, 38 Abs.1 lit.a FinStrG (Fakten Pkt. I.A.3.) und nach §§ 33 Abs.2 lit.b, 38 Abs.1 lit.a FinStrG (Fakten Pkt. I.A.5) begangen, weshalb über sie gemäß § 33 Abs.5 FinStrG iVm § 21 Abs.1 und 2 FinStrG, tw. iVm § 38 Abs.1 FinStrG eine **Geldstrafe** in Höhe von

**€ 20.000,--**

**(in Worten: Euro zwanzigtausend)**

sowie gemäß § 20 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit derselben eine **Ersatzfreiheitsstrafe** in Höhe von

**zwei Monaten**

verhängt werden.

**I.B.** Das gegen AK beim Finanzamt Spittal Villach unter der StrNr. 61/2000/00000-001 überdies wegen des Verdachtes, sie habe auch betreffend die Lohnzahlungszeiträume Jänner bis Dezember 1996 Hinterziehungen an Lohnabgaben gemäß § 33 Abs.2 lit.b FinStrG zu verantworten, wird gemäß §§ 82 Abs.3 lit.c letzte Alternative, 136, 157 FinStrG infolge eingetretener absoluter Verjährung eingestellt.

**II.** Im Übrigen wird die Berufung des Amtsbeauftragten als unbegründet abgewiesen.

## Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates II als Organ des Finanzamtes Spittal Villach als Finanzstraßbehörde erster Instanz vom 9. Juni 2005 wurde AK der Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.1 und 2 lit.b FinStrG schuldig gesprochen, weil sie in Amtsbereich des Finanzamtes Villach als Betreiberin [eines Würstelstandes vor] der X Bar vorsätzlich

1. unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch die Nichterklärung von Betriebseinnahmen der Veranlagungsjahre 1996 bis 2000 [in Höhe von netto ATS 502.000,-- (1996) + ATS 573.000,-- (1997) + ATS 596.000,-- (1998) + ATS 540.000,-- (1999) + ATS 513.000,-- (2000), insgesamt ATS 2,724.000,-- (siehe BP-Bericht vom 30. Mai 2001, ABNr. 103028/00, Tz.13, Finanzstrafakt des Finanzamtes Spittal Villach betreffend die Beschuldigte zu 061/2000/00000-001, Bl. 14) in den steuerlichen Rechenwerken] die Verkürzung bescheidmäßig festzusetzender Abgaben, nämlich an Umsatzsteuer im Gesamtbetrag von ATS 341.420,-- [(1996: ATS 64.400,-- + 1997: ATS 70.600,-- + 1998: ATS 71.200,-- + 1999: ATS 63.000,-- + 2000: ATS 72.220,--)] und an Einkommensteuer im Gesamtbetrag von ATS 239.000,-- [(1996: ATS 62.500,-- + 1997: ATS 85.000,-- + 1998: ATS 91.500,--)] bewirkt hat, sowie

2. unter Verletzung der Verpflichtung zur Führung von dem § 76 des Einkommensteuergesetzes (EStG) 1988 entsprechenden Lohnkonten für die Lohnzahlungszeiträume 1996 bis 2000 eine Verkürzung von Lohnsteuern bzw. Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen in Höhe von [jeweils ATS 45.000,--,] insgesamt ATS 225.000,--, bewirkt [(genannter BP-Bericht, Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 23. Mai 2001, Beilage, Tz.2, Finanzstrafakt Bl. 25 verso) und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten hat].

Gemäß § 33 Abs.5 iVm § 21 [Abs.1 und 2] FinStrG wurde über sie aus diesem Grund eine Geldstrafe in Höhe von € 12.000,-- und gemäß § 20 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit derselben eine Ersatzfreiheitsstrafe von zwanzig Tagen verhängt.

Die von AK ebenfalls zu tragenden Verfahrenskosten wurden gemäß § 185 [Abs.1 lit.a] FinStrG pauschal mit € 363,-- bestimmt.

In seinen dem Erkenntnis zugrunde liegenden Feststellungen führte der Erstsenaat aus [Ergänzungen des Berufungssenates in eckiger Klammer], dass die Beschuldigte [im

strafrelevanten Zeitraum] in V das Bordell "X Bar" und in diesem Zusammenhang auch einen davon getrennt betriebenen Würstelstand geführt hat.

[Im steuerlichen Rechenwerk für diesen Würstelstand] hat sie nach den Ergebnissen eines abgabenrechtlichen Prüfungsverfahrens in den Jahren 1996 bis 2000 Betriebseinnahmen in Höhe von insgesamt [netto] ATS 2.724.000,-- [siehe bereits oben] nicht zum Ansatz gebracht, woraus [weshalb] bescheidmäßig festzusetzende Abgaben an Umsatzsteuer [betreffend 1996 bis 2000] um insgesamt ATS 341.420,-- und an Einkommensteuer betreffend 1996 bis 1998 um insgesamt ATS 239.000,-- [zu niedrig festgesetzt wurden].

Darüber hinaus hat AK, die [als Arbeitgeberin] zur Führung von Lohnkonten verpflichtet war, unter Verletzung dieser Verpflichtung für die Jahre 1996 bis 2000 eine Verkürzung kumulierter Lohnabgaben in Höhe von insgesamt ATS 225.000,-- bewirkt [, indem sie diese bei Fälligkeit nicht entrichtet bzw. abgeführt hat. Offenkundig waren mit einem Teil der un versteuerten Erlöse des Würstelstandes auch dort Beschäftigte "schwarz" entlohnt worden (genannter BP-Bericht, Tz.26, Finanzstrafakt Bl. 18).

Mangels weiterer Anhaltspunkte sind diese Lohnabgaben in Höhe von jeweils jährlich ATS 45.000,-- in freier Beweiswürdigung zu gleichen Teilen auf die einzelnen Monate mit jeweils ATS 3.750,-- aufzuteilen.]

Diese Verkürzungen bewirkte AK vorsätzlich [absichtlich].

Für die Strafbemessung wertete der Erstsena als mildernd das umfassende Geständnis der AK, ihre gezeigte Schuldeinsicht, ihre Mitwirkung an der Aufklärung des [strafrelevanten] Sachverhaltes, ferner den Umstand, dass die Straftaten relativ lange zurückliegen und sie den Schaden zumindest teilweise wieder gutgemacht hat, als erschwerend den langen Deliktszeitraum.

Unter weiterer Berücksichtigung der [derzeit ungünstigen] wirtschaftlichen Situation der Beschuldigten, die mit Bankverbindlichkeiten in Höhe von € 500.000,-- belastet sei und für einen neunzehnjährigen Sohn zu sorgen habe, erweise sich die verhängte Geldstrafe von € 12.000,-- als tat- und tätergerecht.

Nicht aufgegriffen hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz eine offenkundig schuldhafte Mitwirkung der Bordellbetreiberin AF an der im strafrelevanten Zeitraum nicht erfolgten Besteuerung der Einkommen der in ihrem Bordell beschäftigten Prostituierten in Höhe von

ATS 4,200.000,-- (siehe Tz.2 der Beilage zur Schlussbesprechung vom 23. Mai 2001, Finanzstrafakt Bl. 25) selbst; dies mit dem Hinweis, dass die nach herrschender Rechtsprechung Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit erzielenden Arbeitnehmerinnen aufgrund einer Übereinkunft zwischen der Finanzverwaltung, der Fremdenpolizei und den Etablissement-Inhabern im Rotlichtmilieu aus Praktikabilitätsgründen als selbständige Unternehmerinnen zu qualifizieren seien, bei welchen lediglich gemäß §§ 98 Abs.1 Z.3 und 99 Abs.1 Z.1 EStG 1998 eine Abzugssteuer in Höhe von € 300,-- pro Monat und Prostituierte an die Abgabenbehörde durch den Bordellbetreiber abzuführen sind (Finanzstrafakt Bl. 54 ff).

Der Berufungssenat enthält sich hinsichtlich dieser erstaunlichen Regelung einer Bewertung, weist jedoch darauf hin, dass das Verwaltungshandeln auf Basis der Rechtsordnung stattzufinden hat. Dieses Gebot ist auch von den Entscheidungsträgern der Finanzverwaltung bei Erstellung neuer Erlässe zu beachten.

Unter der Annahme, dass solches auch bei der gegenständlichen Regelung der Besteuerung der in Bordellen beschäftigten Prostituierten stattgefunden hat, und unter Bedachtnahme des in der Finanzverwaltung gegebenen Weisungsprinzips ergibt sich die Schlussfolgerung, dass auch die im gegenständlichen Fall einschreitende Finanzstrafbehörde erster Instanz sich diese neue Rechtsansicht zu eigen machen musste und das Verhalten der Beschuldigten auf Basis dieser zu überprüfen gehabt hätte.

Da sowohl die Abzugssteuer (Rechtsmeinung neu) als auch die Lohnsteuer (Rechtsmeinung alt) lediglich Erhebungsformen ein und derselben Einkommensteuer sind, welche den Prostituierten als Steuerpflichtige auferlegt wird und von den Bordellbetreibern einzubehalten und an das Finanzamt abzuführen ist, also eine entsprechende Steuer vom Einkommen unter deren Mitwirkung zu bezahlen gewesen ist (was letzteren in Anbetracht des jahrzehntelangen Andrängens des Fiskus in der Regel wohl nicht verborgen geblieben sein kann), wäre höchstwahrscheinlich nach wie vor insoweit von einer schuldhaften Abgabenverkürzung im Sinne des § 33 Abs.1 iVm 3 lit.b FinStrG auszugehen, welche im gegenständlichen Fall allenfalls in Anbetracht der Unsicherheit der Rechtslage auf eine bloß fahrlässige Abgabenverkürzung abzumildern gewesen wäre.

Gegen das obgenannte Erkenntnis des Spruchsenates hat der Amtsbeauftragte fristgerecht Berufung erhoben, wobei er im Wesentlichen ausführte:

Ausgehend von der möglichen Höchststrafe erweise sich die über die Beschuldigte verhängte Geldstrafe als unangemessen niedrig. Ein nur geringes Einkommen stehe der Verhängung einer [offenbar: adäquaten] Geldstrafe nicht entgegen, auch wären verstärkt generalpräventive Überlegungen anzustellen gewesen.

Insbesondere wäre verstärkt auf den fünfjährigen Begehungszeitraum Bedacht zu nehmen gewesen, zumal die Beschuldigte die Betriebseinnahmen bzw. Umsätze aus dem – neben dem Bordell – getrennt geführten Würstelstand gänzlich gegenüber der Abgabenbehörde verschwiegen worden seien.

AK habe sich in gewerbsmäßiger Begehung jahrelang wiederkehrende und fortlaufende Einnahmen verschafft.

Überdies wäre das Zusammentreffen zweier strafbarer Tatbestände als erschwerend zu werten gewesen.

Es werde daher – wie vom Amtsbeauftragten in der Berufungsverhandlung auf Befragen präzisiert – beantragt, das verfahrensgegenständliche Fehlverhalten der Beschuldigten als gewerbsmäßig zu qualifizieren und die vom Erstenat ausgesprochene Geld- und Ersatzfreiheitsstrafe schuld- und tatgerecht zu erhöhen.

Eine Berufung der Beschuldigten liegt nicht vor.

Im Zuge der Berufungsverhandlung wurde der Sachverhalt ausführlich erörtert, wobei die Beschuldigte insbesondere mit dem Hinweis auf das lange Zurückliegen der Taten eine Abweisung der Berufung des Amtsbeauftragten beantragte.

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

Die Berufung des Amtsbeauftragten erweist sich teilweise als berechtigt.

Gemäß § 119 Abs.1 Bundesabgabenordnung (BAO) haben Abgabepflichtige die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß



erfolgen. Dieser Offenlegung dienen gemäß Abs.2 leg.cit. insbesondere beispielsweise Abgabenerklärungen, wozu auch Umsatzsteuervoranmeldungen gehören.

Gemäß § 21 Abs.1 UStG 1994 hatte im strafrelevanten Zeitraum ab Beginn seiner unternehmerischen Tätigkeit ein Unternehmer (hier also AK als Betreiberin des Bordelles und des davor etablierten Würstelstandes) spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung beim zuständigen Finanzamt einzureichen, in der die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) selbst zu berechnen war. Die Voranmeldung galt als Steuererklärung. Der Unternehmer hatte eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Wurde die nach Maßgabe der gesetzlichen Bestimmungen errechnete Vorauszahlung zur Gänze am Fälligkeitstag entrichtet oder ergab sich für einen Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung, so entfiel laut § 1 einer Verordnung des Bundesministers für Finanzen, BGBl II 1998/206 die Verpflichtung zur Einreichung der Voranmeldung. Ab dem 1. Jänner 2003 galt Letzteres nur mehr für diejenigen Unternehmer, deren Umsatz im vorangegangenen Kalenderjahr die Summe von € 100.000,-- nicht überstiegen hatte.

Gemäß § 21 Abs.4 UStG 1994 bzw. § 39 Abs.1 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 wurde der Unternehmer bzw. Abgabepflichtige nach Ablauf des Kalenderjahres zur Umsatzsteuer bzw. Einkommensteuer veranlagt, wobei er eine entsprechende Steuererklärungen abzugeben hatte.

Dabei waren in den den Abgabenerklärungen zugrunde zu legenden diesbezüglichen steuerlichen Rechenwerken in Entsprechung der Offenlegungs- und Wahrheitspflicht – siehe oben – sämtliche steuerbaren und steuerpflichtigen Umsätze bzw. Erlöse anzugeben.

Die Umsatz- bzw. Einkommensteuererklärungen waren – bis zur Einführung der elektronischen Abgabenerklärungen mit BGBl I 2003/124 ab Veranlagung 2003 und hier nicht relevant – bis einschließlich betreffend dem Veranlagungsjahr 2002 gemäß § 134 Abs.2 BAO in der damals geltenden Fassung bis zum Ende des Monats 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 sowie – auf Antrag – weitere individuelle Nachfristen gewährte.

Gemäß § 33 Abs.2 lit.a FinStrG machte sich ein Unternehmer wie die Beschuldigte einer Abgabenhinterziehung schuldig, wenn er vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem obgenannten § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung an Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkte und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hielt.

In diesem Zusammenhang war gemäß § 33 Abs.3 lit.b FinStrG eine Abgabenverkürzung bewirkt, wenn die selbst zu berechnenden Abgaben (hier: die Umsatzsteuervorauszahlungen) [bis zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt] nicht entrichtet worden waren.

Hingegen machte sich derjenige Unternehmer – anstelle von Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG – einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs.1 FinStrG schuldig, der (zumindest bedingt) vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht im Sinne der obgenannten Bestimmungen die Verkürzung einer Umsatzsteuer bewirkte, indem er auf irgendeine Weise erreicht hat, dass die bescheidmäßig festzusetzende Jahresumsatzsteuer zu niedrig festgesetzt wird (beispielsweise indem er bestimmte erzielte Umsätze gegenüber dem Fiskus in den Steuererklärungen verheimlicht mit dem Ziel, dass die Abgabenbehörde die Jahresumsatzsteuer erklärungsgemäß zu niedrig festsetzen möge, was tatsächlich geschieht) (§ 33 Abs.3 lit.a FinStrG, erste Alternative).

In gleicher Weise machte sich derjenige einer Hinterziehung an Einkommensteuer gemäß § 33 Abs.1 FinStrG schuldig, wer beispielsweise vorsätzlich unter Verletzung der obgenannten Offenlegung- und Wahrheitspflicht im Sinne der § 119 BAO falsche Einkommensteuererklärungen beim Finanzamt einreichte mit dem Plan, die Einkommensteuer möge – basierend auf seinen unrichtigen bzw. unvollständigen Angaben über die Höhe seiner Einnahmen – antragsgemäß zu niedrig festgesetzt werden, und solches auch tatsächlich geschieht.

Befindet sich die Abgabenbehörde in Unkenntnis von der Entstehung des Abgabenanspruches in Bezug auf eine Einkunftsquelle, beispielsweise weil ihr vom Abgabepflichtigen diese nicht bekannt gegeben worden ist, so ist gegebenenfalls eine Abgabenverkürzung hinsichtlich bescheidmäßig festzusetzender Abgaben wie Einkommen- und Umsatzsteuer dann bewirkt, wenn infolge dieser Unkenntnis die Abgaben nicht innerhalb eines Jahres ab dem Ende der gesetzlichen Erklärungsfrist (Rechtslage bis zum 12. Jänner 1999) bzw. nicht mit Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Rechtslage ab dem 13. Jänner 1999) festgesetzt werden konnten (§ 33 Abs.3 lit.a FinStrG, zweite Alternative).

Im gegenständlichen Fall kommt diese letztgenannte Alternative nicht in Betracht, weil laut Aktenlage – entgegen dem Vorbringen des Amtsbeauftragten – dem Fiskus die Einkunftsquelle der AK in Form des von ihr betriebenen Würstelstandes offenbar sehr wohl bekannt gewesen ist: So hat die Beschuldigte in den am 13. Jänner 2000 eingereichten Steuererklärungen samt Beilagen betreffend das Veranlagungsjahr 1998 ganz konkret die Tatsache eines von ihr betriebenen Würstelstandes und daraus erzielter Umsätze und Erlöse offen gelegt (wenngleich auch nur Teile derselben) (Veranlagungsakt des Finanzamtes Spittal Villach betreffend die Beschuldigte zu StNr. 018/9904, Veranlagung 1998 und Bilanzakt 1998). Hinweise darauf, dass dieser Teilbetrieb erstmals zu diesem Zeitpunkt bekannt gegeben worden wäre, sind jedenfalls den vorgelegten Akten (die Aktenteile des Veranlagungsaktes für 1997 und Vorjahre wurden in der Folge nicht mehr aufgefunden) nicht zu entnehmen. Auch im obgenannten Prüfungsbericht vom 30. Mai 2001, welcher die Ergebnisse der finanzstrafbehördlichen Ermittlungen verarbeitet hat, ist lediglich jeweils von "Umsatzerhöhungen beim Würstelstand", auch betreffend 1996 und 1997, die Rede (vgl. z.B. Tz. 25 des Berichtes).

Von einer versuchten Abgabenhinterziehung nach §§ 13, 33 Abs.1 FinStrG hingegen wäre zu sprechen, wenn ein abgabepflichtiger Unternehmer bzw. Abgabepflichtiger vorsätzlich solcherart unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Umsatz- bzw. Einkommensteuer für das Veranlagungsjahr zu bewirken versuchte, wobei gemäß § 13 Abs.2 FinStrG eine Tat dann versucht ist, sobald der Täter seinen Entschluss, sie auszuführen, durch eine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung betätigt hat (indem er beispielsweise die unrichtigen Steuererklärungen beim Finanzamt einreicht mit dem Plan, die Abgaben würden wie oben dargelegt tatsächlich zu niedrig festgesetzt werden).

Eine Strafbarkeit wegen einer derartigen obgenannten, zumindest versuchten Hinterziehung an Jahresumsatzsteuer nach § 33 Abs.1 FinStrG konsumiert eine solche wegen Hinterziehungen an Umsatzsteuervorauszahlungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG, soweit der Betrag an verkürzter Umsatzsteuervorauszahlung in der zu verkürzen versuchten Jahresumsatzsteuer beinhaltet ist, sowie ebenso eine solche von Vorbereitungshandlungen, welche für sich allenfalls als Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs.1 lit.a FinStrG zu bestrafen wären.

Gemäß § 79 Abs.1 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 ist im gegenständlich strafrelevanten Zeitraum dem Arbeitgeber aufgetragen gewesen, die gesamte Lohnsteuer, die in einem Kalendermonat einzubehalten war, spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonates in einem Betrag an das Finanzamt der Betriebsstätte abzuführen. In gleicher Weise waren die Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen gemäß § 43 Abs.1 Familienlastenausgleichsgesetz (FLAG) 1967 zu entrichten.

Ebenso hatte der Arbeitgeber gemäß § 76 EStG 1988 für jeden Arbeitnehmer ein Lohnkonto zu führen, in welchem bestimmte Angaben betreffend diesen zu vermerken waren.

Gemäß § 33 Abs.2 lit.b FinStrG machte sich weiters einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Führung derartiger Lohnkonten eine Verkürzung von Lohnsteuern oder Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen bewirkte und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten hat.

Dabei galten gemäß § 33 Abs.3 lit.b FinStrG die Lohnabgaben – gleich wie die Umsatzsteuervorauszahlungen, siehe oben – als verkürzt, wenn sie ganz oder teilweise nicht mit Ablauf des jeweiligen Fälligkeitstages entrichtet bzw. abgeführt worden sind.

Eine gewerbsmäßige Abgabenhinterziehung im Sinne des § 38 Abs.1 lit.a FinStrG hat zu verantworten, wer beispielsweise eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.1 oder 2 lit.b leg.cit. begeht, wobei es ihm darauf ankommt, sich durch die wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen (geltende Rechtslage gemäß BGBl 1999/28 ab 13. Jänner 1999).

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.

Analysiert man die gegenständliche Akten- bzw. Beweislage, so ist vorerst festzuhalten, dass von den Parteien der strafrelevante Sachverhalt, wie vom Erstsenaat vorgeworfen, in objektiver Hinsicht außer Streit gestellt ist. Auch der Berufungssenaat findet keinen Anlass, von diesen Feststellungen abzuweichen.

In subjektiver Hinsicht ist nach Ansicht des Berufungssenates von einer planmäßigen, absichtlichen Vorgangsweise der Beschuldigten auszugehen:

Ein auch ihr zumal als langjähriger Unternehmerin zur Verfügung stehendes steuerliches Basiswissen, wonach sämtliche Umsätze bzw. Erlöse eines Gastronomiebetriebes wie hier eines florierenden Würstelstandes gegenüber dem Fiskus offenzulegen und zu versteuern sind, Arbeitnehmer nicht ohne Führung von Lohnkonten beschäftigt werden dürfen, von ausbezahlten Löhnen entsprechende Lohnsteuern einbehalten und abgeführt werden müssen bzw. die Entlohnung für einzelne Arbeitnehmer von der Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Dienstgeberbeiträge nicht ausgeschlossen werden darf, wird von der Beschuldigten nicht bestritten und wäre das Fehlen eines solchen für AK auch schwerlich erfolgreich argumentierbar.

An Anbetracht der Höhe der steuerlich nicht erfassten Geldströme und der Dauer derselben gelangt der Berufungssenaat zu dem Schluss, dass AK in voller Kenntnis ihrer abgabenrechtlichen Verpflichtungen mit dem Ziel einer rechtswidrigen Steuervermeidung im Höchstausmaß anlässlich ihrer geschäftlichen Dispositionen für den Würstelstand fortlaufend die Entscheidung getroffen hat, umfangreiche Teile der Tageslosung vor dem Fiskus zu verbergen und bestimmte Löhne unversteuert auszubezahlen.

Sie hat sohin mit der Absicht gehandelt, die spruchgegenständlichen Abgaben zu verkürzen, wobei das Motiv für ihre Handlungsweise ebenso offenkundig ist: Die Einbehaltung und Nichtabfuhr der von den Kunden gleichsam treuhändisch kassierten Umsatzsteuern, die Verheimlichung der Erlöse und der bezahlten Löhne, um sich die Bezahlung der Umsatz-, Einkommensteuern und der Lohnabgaben zu ersparen, um diese so immer wieder verfügbar gemachten Mittel anderweitig für andere, beispielsweise private Zwecke zu verwenden, somit also sich fortlaufende Einnahmen zu verschaffen. Solches ist ihr auch gelungen.

Völlig zu Recht hat daher der Amtsbeauftragte in seiner Berufung gefordert, das deliktische Handeln der Beschuldigten als gewerbsmäßig zu qualifizieren.

Als eigenes Tatbestandsmerkmal ist diese Qualifikation für Taten anwendbar, welche – siehe oben – nach dem 13. Jänner 1999 begangen worden sind.

Zu prüfen ist in diesem Zusammenhang, ob nicht etwa das deliktische Verhalten der AR als „fortgesetztes Delikt“ zu bewerten ist. Ein solches wäre nach Rechtslage der letzten Teilhandlung zu beurteilen, sodass – so eine Rechtsauffassung – im gegenständlichen Fall die Gewerbsmäßigkeit im Sinne des § 38 Abs.1 lit.a FinStrG auch für vor dem genannten 13. Jänner 1997 liegende Teilhandlungen anzunehmen wäre.

Nach der sogenannten subjektiv-objektiven Theorie besteht bei einem solchen „fortgesetzten Delikt“ zwischen den einzelnen Teilfakten einer Abgabenhinterziehung dann der geforderte Fortsetzungszusammenhang, wenn die Tathandlungen auf einen einheitlichen, auf einen Gesamterfolg der Tat in seinen wesentlichen Umrissen gerichteten Vorsatz zurückzuführen sind und vermöge des nahen Zusammenhanges der einzelnen Tathandlungen – begründet durch Zeit, Ort, Gegenstand und Art des Angriffs – eine Einheit bilden, so dass alle Teilakte dogmatisch als eine einzige Handlung zu beurteilen sind.

Ein derartiges "fortgesetztes Delikt" liegt also vor, wenn eine Mehrheit von Handlungen, von denen jede den Tatbestand desselben Deliktes begründet, in einem Fortsetzungszusammenhang steht. Für die Beurteilung, ob ein Fortsetzungszusammenhang vorliege, ist nicht allein die Gleichartigkeit der Verübung und der gleiche Zweck der Handlungen maßgebend, es kommt auch darauf an, dass sich die einzelnen Akte nur als Teilhandlungen eines Gesamtkonzepts darstellen. Entscheidend ist, dass die einzelnen Tathandlungen von einem einheitlichen, auf die Verkürzung von Abgaben durch mehrere Jahre hindurch gerichteten Willensentschluss (Gesamtvorsatz) getragen werden (siehe für viele: VwGH 4.9.1992, 91/13/0021; VwGH 21.7.1995, 93/17/0130; VwGH 15.9.1995, 93/17/0299; VwGH 25.6.1998, 96/15/0167; *Reger/Hacker/Kneidinger*, Das Finanzstrafgesetz I<sup>3</sup>, Rechtsprechung zu § 31 Abs.1, u.a.).

Ein derartiger Willensentschluss ist aber nunmehr nach so langer Zeit im Zweifel zugunsten für die Beschuldigte nicht erweislich. Denkmöglich wäre ja auch die Geschehensvariante, dass AR beständig bzw. in kurzen Abständen die Entscheidung getroffen hätte hinsichtlich der Entlohnung der Arbeitnehmer beim Würstelstand, diese "schwarz" zu bezahlen, sowie hinsichtlich der diesbezüglichen Erlöse, einen Großteil nicht ins steuerliche Rechenwerk aufzunehmen, ohne aber zu Beginn des deliktischen Geschehens schon einen weitläufigen, in die Zukunft gerichteten Tatplan zu entwickeln.

Unter Beachtung der Bestimmung des § 98 Abs.3 FinStrG, wonach die Finanzstrafbehörde im Falle von Zweifeln eine Tatsache nicht zum Nachteil der Beschuldigten als erwiesen annehmen darf, war daher im Zweifel zu Gunsten von AR nicht von einem fortgesetzten Delikt auszugehen.

Daraus folgt weiters, dass AR tatsächlich gewerbsmäßige Hinterziehungen nach § 33 Abs.1 und 2 lit.a und b iVm § 38 Abs.1 lit.a FinStrG zu verantworten hat für diejenigen verfahrensgegenständlichen Finanzvergehen, bei welchen der Eintritt des deliktischen Erfolges erst nach dem 13. Jänner 1999 stattgefunden hat.

Gemäß § 31 Abs.1 FinStrG erlischt die Strafbarkeit von Finanzvergehen durch Verjährung, wobei diese beginnt, sobald die mit Strafe bedrohte Tätigkeit abgeschlossen ist oder das mit Strafe bedrohte Verhalten aufhört. Gehört zum Tatbestand – wie bei den der Beschuldigten im gegenständlichen Fall zum Vorwurf gemachten Finanzvergehen – ein Erfolg (hier: das Bewirken der Abgabenverkürzungen), so beginnt die Verjährungsfrist erst mit dessen Eintritt zu laufen. Sie beginnt aber nie früher zu laufen als die Verjährung für die Festsetzung der Abgabe, gegen die sich die Straftat richtet. Dazu bestimmt § 208 Abs.1 lit.a BAO, dass letztere – hinsichtlich der gegenständlichen Abgaben – mit Ablauf des Jahres beginnt, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist.

Die Verjährungsfrist beträgt bei Abgabenhinterziehungen fünf Jahre.

Begeht der Täter während der Verjährungsfrist für eine von ihm begangene Finanzstraftat ein vorsätzliches Finanzvergehen, auf welches § 25 FinStrG (Verschulden geringfügig und keine oder nur unbedeutende Tatfolgen) nicht anzuwenden ist, so tritt die Verjährung nicht ein, bevor auch für diese Tat die Verjährung abgelaufen ist (authentische Interpretation des Gesetzgebers in § 31 Abs.3 leg.cit idF des BGBl I 2007/44).

Gemäß § 31 Abs.5 FinStrG erlischt bei Finanzvergehen, für welche die Finanzstrafbehörde zuständig ist, die Strafbarkeit jedenfalls, wenn seit dem Beginn der Verjährungsfrist zehn Jahre verstrichen sind.

Sohin ist betreffend die strafrelevanten Lohnabgaben des Jahres 1996, für welche die abgabenrechtliche Verjährung am 31. Dezember 1996 begonnen ist, zwischenzeitlich (betreffend die Lohnzahlungszeiträume Jänner bis November 2006 am 31. Dezember 2006 und betreffend Dezember 2006 am 15. Jänner 2007) eine Verjährung der Strafbarkeit

eingetreten – weil ja, siehe oben, das Verhalten der AR im Zweifel nicht als sogenanntes fortgesetztes Delikt zu bewerten war.

AK hat daher – wie vom Ersten Senat festgestellt – betreffend die Veranlagungsjahre 1996 und 1997 (Eintritt des deliktischen Erfolges mit Zustellung der am 12. Mai 1998 bzw. am 2. November 1998 antragsgemäß gebuchten Bescheide) eine Hinterziehung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 64.000,-- und ATS 70.600,--, sowie an Einkommensteuer in Höhe von ATS 62.500,-- und ATS 85.000,-- gemäß § 33 Abs.1 FinStrG zu verantworten.

Hinsichtlich des Veranlagungsjahres 1998 ist der deliktische Erfolg mit Zustellung der antragsgemäß am 7. Februar 2000 gebuchten Bescheide eingetreten; AK hat daher diesbezüglich eine gewerbsmäßige Hinterziehung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 71.200,-- und an Einkommensteuer in Höhe von ATS 91.500,-- gemäß §§ 33 Abs.1, 38 Abs.1 lit.a FinStrG zu verantworten.

Betreffend das Veranlagungsjahr 1999 wurde von AK eine – korrekte – Umsatzsteuerjahreserklärung am 13. Juni 2001 eingereicht, in welcher die Ergebnisse der Betriebsprüfung offenkundig berücksichtigt worden sind (genannter Veranlagungsakt, Veranlagung 1999).

AK hat daher laut Aktenlage offensichtlich ihren Tatplan, auch betreffend 1999 eine Hinterziehung an Jahresumsatzsteuer bewirken zu wollen, bereits nach dem Einschreiten der Steuerfahndung und der am 13. Dezember 2000 durchgeführten Hausdurchsuchung abgebrochen, sodass der diesbezügliche Handlungsablauf noch nicht in ein Versuchsstadium in Bezug auf eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.1 FinStrG getreten ist.

Wohl jedoch verbleibt die Strafbarkeit der Tatsache, dass AK absichtlich – ursprünglich als Vorbereitung für die spätere Hinterziehung der Jahresumsatzsteuer – in den Voranmeldungen betreffend die Monate Jänner bis Dezember 1999 die spruchgegenständlichen Umsätze des Würstelstandes und die sich daraus ergebenden Zahllasten (teilweise) verheimlicht und diese Zahllasten auch nicht bis jeweils zum Ablauf der Fälligkeitstage entrichtet hatte.

Mangels weiterer Anhaltspunkte ist der Gesamtbetrag an verkürzten Umsatzsteuervorauszahlungen in Höhe von ATS 63.000,-- in freier Beweiswürdigung gleichmäßig auf die einzelnen Voranmeldungszeiträume des Jahres 1999 zu verteilen.



AK hat daher eine gewerbsmäßige Hinterziehung an Umsatzsteuervorauszahlungen betreffend Jänner bis Dezember 1999 in Höhe von jeweils ATS 5.250,-- gemäß §§ 33 Abs.2 lit.a, 38 Abs.1 lit.a FinStrG zu verantworten.

Gleiches gilt auch für die Voranmeldungszeiträume Jänner bis September 2000 mit einem Gesamtbetrag an hinterzogenen Umsatzsteuern in Höhe von ATS 72.220,--.

AK hat eine gewerbsmäßige Hinterziehung an Umsatzsteuervorauszahlungen betreffend Jänner bis September 2000 in Höhe von jeweils ATS 8.024,-- gemäß §§ 33 Abs.2 lit.a, 38 Abs.1 lit.a FinStrG zu verantworten.

Auch die festgestellten Gesamtbeträge an hinterzogenen Lohnabgaben sind mangels weiterer Anhaltspunkte in freier Beweiswürdigung zu gleichen Teilen auf die einzelnen Lohnzahlungszeiträume zu verteilen.

Demnach hat AK betreffend die Monate Jänner bis Dezember 1997, Jänner bis November 1998 (fällig am 15. Dezember 1998) Lohnsteuern und Dienstgeberbeiträge in Höhe von jeweils ATS 3.750,-- gemäß § 33 Abs.2 lit.b FinStrG hinterzogen, sowie betreffend die Monate Dezember 1998 (fällig am 15. Jänner 1999), Jänner bis Dezember 1999 in Höhe von jeweils ATS 3.750,--, Jänner bis Oktober 2000 in Höhe von jeweils ATS 4.500,-- gemäß §§ 33 Abs.2 lit.b, 38 Abs.1 lit.a FinStrG gewerbsmäßig hinterzogen.

Soweit der Amtsbeauftragte einen Schuldspruch wegen gewerbsmäßiger Begehungsweise auch für Finanzvergehen der AR, bei welchen der deliktische Erfolg vor dem 13. Jänner 1999 eingetreten ist, fordert, ist er auf die obigen Ausführungen zu verweisen.

Zur Strafbemessung ist auszuführen:

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 abzuwägen, 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 der AK 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 Finanzvergehen wie die der Beschuldigten, welche unter Negierung ihrer abgabenrechtlichen Pflichten jahrelang in Zusammenhang mit einem von ihr geleiteten Teilbetrieb umfangreiche Schwarzumsätze tätigte und Schwarzlöhne auszahlte, in ihrer Gesamtheit als durchaus eine budgetäre Wirkung habende Verfehlungen mit empfindlicher Sanktion zu bedenken sind, welche andere potentielle Finanzstraftäter in der Lage der Beschuldigten von der Begehung ähnlicher Finanzstraftaten abhalten soll.

Dazu kommt, dass die Beschuldigte in ihrem Hauptgeschäft als Inhaberin eines Bordellbetriebes sich in einem Milieu zu bewegen pflegt, welchem für seine Geschäfte zwar in der Regel umfangreiche Geldmittel zur Verfügung stehen, dem aber traditionellerweise ein Naheverhältnis zu den abgabenrechtlichen Normen des Staates nicht zu eigen ist. Umso wichtiger ist es daher, im Falle eines Strafverfahrens wie hier wegen der spruchgegenständlichen Finanzstraftaten durch eine strenge Bestrafung anzuzeigen, dass die Einhaltung der abgabenrechtlichen Vorschriften – zumindest aus der Sicht der Finanzstraßbehörden – keine vernachlässigbare Angelegenheit ist.

Der Umstand, dass die Beschuldigte aufgrund ihrer Einkommens- und Vermögensverhältnisse eine derartige Geldstrafe bei ihrer Fälligkeit möglicherweise nicht auf einmal oder nicht innerhalb angemessener Frist entrichten kann, hindert nicht die Pflicht der Finanzstraßbehörden, 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 AK gemäß § 38 Abs.1 lit.a FinStrG teilweise derartige Abgabenhinterziehungen gewerbsmäßig begangen hat.



ATS 135.220,--, umgerechnet  $\text{€ } 9.826,82 \times 3 : 3 = \text{€ } 9.826,82$ , was einen Rahmen von etwa € 130.000,-- ergäbe), wäre also eine Geldstrafe von rund € 65.000,-- zu verhängen gewesen.

Die zu beachtende Generalprävention fordert – siehe oben – eine strenge Bestrafung der Täterin.

Als erschwerend zu bedenken ist der Zeitraum von immerhin dreieinhalb Jahren, innerhalb welchem AK beständig mit einer Vielzahl deliktischer Angriffe entsprechende Abgabenverkürzungen bewirkt hat.

Ein zusätzlicher Erschwerungsgrund der Delikt konkurrenz in Form von zwei Tatbeständen, wie vom Amtsbeauftragten behauptet, liegt hingegen nicht vor, da sämtliche Taten der AK bei der Ausmessung des Strafrahmens im Sinne des § 21 Abs.1 und 2 FinStrG berücksichtigt worden sind (siehe oben).

Den Erschwerungsgründen stehen – wie vom Ersten Senat ausgeführt – als mildernd gegenüber die bisherige finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit der AK, eine Schadensgutmachung im Ausmaß von (nunmehr) ATS 593.615,04 laut Abfrage des Abgabenkontos, das abgelegte Geständnis, ihre Mitwirkung an der Aufklärung des strafrelevanten Sachverhaltes und ihr – laut den vorgelegten Akten – nachfolgendes Wohlverhalten entgegen.

So gesehen wäre der obige Ausgangswert trotz des generalpräventiven Aspektes dennoch leicht auf € 60.000,-- abzusenken.

Sowohl die laut den eigenen Angaben der Beschuldigten in der Berufungsverhandlung bestehende Sorgspflicht für ihren in Wien studierenden Sohn als auch die zur Zeit angespannte wirtschaftliche Situation der Beschuldigten, welche sich zumal in der Vorbereitungsphase auf die Fußball-Europameisterschaft einem aggressiven Andrängen der Konkurrenten ausgesetzt sieht, rechtfertigen einen weiteren Abschlag von jeweils einem Sechstel auf nunmehr € 40.000,--.

Durch den Zeitablauf seit Begehung der verfahrensgegenständlichen Finanzstraftaten der AK (seit dem Einschreiten der Steuerfahndung sind zwischenzeitlich immerhin sechseinviertel Jahre vergangen) hat sich aber der Strafverfolgungsanspruch der Republik Österreich entscheidend abgeschwächt.

Auch wird wohl nicht mehr von der dringenden Notwendigkeit einer strengen Bestrafung gesprochen werden können, um die Beschuldigte selbst von weiteren Finanzvergehen

abhalten zu können, da sich diese ja – jedenfalls laut den vorgelegten Akten, soweit erkennbar – steuerlich wohlverhalten hat und überdies den Würstelstand laut ihren Angaben vor dem Berufungssenat verpachtet hat (womit sich jedenfalls für sie diesbezüglich nicht mehr dieselben steuerlichen Aufgaben ergeben).

Derartige Überlegungen sollten auch für Dritte bei Bekanntwerden der Berufungsentscheidung einsichtig sein.

In Abwägung dieser Argumente ist von der Verhängung einer primären Freiheitsstrafe jedenfalls Abstand zu nehmen.

Hinsichtlich der Geldstrafe schlägt der Zeitablauf mit Abschlag von der Hälfte des obigen Zwischenwertes zu Buche, sodass sich letztendlich eine Geldstrafe von lediglich € 20.000,-- (das sind lediglich 14,34 % des Strafrahmens) als tat- und schuldangemessen erweist.

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

Ebenso wird die vom Amtsbeauftragten geforderte Erhöhung der Geldstrafe durch die oben dargelegten Umstände begrenzt.

Die obigen Ausführungen 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.

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

So gesehen, wäre an sich durchaus eine Ersatzfreiheitsstrafe von etwa drei Monaten gerechtfertigt gewesen.

Die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe würde aber – auch im theoretischen Falle einer Verhängung der höchstzulässigen Geldstrafe – durch das Höchstausmaß dieser drei Monate im Sinne des § 20 Abs.2 FinStrG begrenzt werden.

Unter diesem Gesichtspunkt kann zur Wahrung einer ausgewogenen Relation mit einer auf zwei Monate verringerten Ersatzfreiheitsstrafe das Auslangen gefunden werden kann.

Die Entscheidung der Finanzstrafbehörde erster Instanz hinsichtlich der Verfahrenskosten gründet sich auf die bezogene Gesetzesstelle und erweist sich als rechters.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **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 Monats nach Rechtskraft dieser Entscheidung fällig und mittels eines gesondert zugehenden Erlagscheines auf das Postsparkassenkonto des Finanzamtes Spittal Villach zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste.

Klagenfurt, 29. März 2007