



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Linz  
Finanzstrafsenat 2

GZ. FSRV/0012-L/04

## Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Linz 2 als Organ des unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Dr. Isolde Zellinger sowie die Laienbeisitzer Dir. Wilhelm Kranzl und KR Manfred Grubauer als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen K wegen gewerbsmäßiger Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a iVm § 38 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) und Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG über die Berufung des Amtsbeauftragten vom 5. Jänner 2004 gegen das Erkenntnis eines Spruchsenates beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Linz vom 16. Oktober 2003, StrNr. 2002/00583-001, nach der am 21. Dezember 2004 in Abwesenheit der Beschuldigten, jedoch in Anwesenheit des Amtsbeauftragten Dr. Dieter Baumgartner sowie der Schriftführerin Elisabeth Rath durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

Der Berufung wird **Folge** gegeben und der angefochtene Bescheid in seinem Ausspruch über die Strafe dahingehend abgeändert, dass die gemäß §§ 33 Abs. 5 und 38 Abs.1 lit.a in Verbindung mit § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG zu verhängende **Geldstrafe** auf

**20.000,-- €**

(in Worten: zwanzigtausend Euro)

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

**vier Wochen**

erhöht werden.

## Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Linz als Finanzstraßbehörde erster Instanz vom 16. Oktober 2003, StrNr. 2002/00583-001, wurde K schuldig erkannt, dass sie im Amtsbereich des Finanzamtes Linz als Abgabepflichtige im Jahre 2001 vorsätzlich

a.) unter Verletzung ihrer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht gemäß § 120 Bundesabgabenordnung (BAO) für das Veranlagungsjahr 2000 eine Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von S 340.000,-- und an Einkommensteuer in Höhe von S 53.923,-- bewirkt hat, indem sie die Aufnahme ihrer Tätigkeit als Transportunternehmerin gegenüber der Abgabenbehörde nicht anzeigte, sodass diese infolge Unkenntnis von der Entstehung des Abgabenanspruches die obgenannten Abgaben mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist am 31. März 2001 nicht festgesetzt werden konnten, wobei es ihr darauf ankam, sich durch die wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen,

b.) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 Umsatzsteuergesetz 1994 entsprechenden Voranmeldungen betreffend die Monate Jänner, Februar, März, April, Mai, Juni und Juli 2001 eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt S 340.000,-- bewirkt hat, indem sie an das vom diesbezüglichen Abgabenanspruch in Unkenntnis befindliche Finanzamt bis zum Ablauf der jeweiligen Fälligkeitstage keine Vorauszahlungen entrichtete und die in einem solchen Fall einzureichenden Voranmeldungen ebenfalls der Abgabenbehörde nicht jeweils bis zu diesen Zeitpunkten übermittelte, wobei es ihr darauf ankam, sich durch die wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen, sowie

c.) ohne hiedurch den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu erfüllen, ihre abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht verletzt hat, indem sie entgegen § 119 BAO betreffend das Veranlagungsjahr 2001 die Einreichung von Steuererklärungen unterließ,

und hiedurch die Finanzvergehen der gewerbsmäßigen Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 iVm § 38 Abs. 1 lit. a FinStrG [zu Faktum Pkt. a.)], der gewerbsmäßigen Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a iVm § 38 Abs. 1 lit. a FinStrG [zu Faktum Pkt. b.)], sowie einer Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen hat.

Inhaltlich liegt dem Schuldspruch die Feststellung zugrunde, dass K seit April 2000 einen selbständigen Kleintransportbetrieb im Auftrag der Firma GP unterhielt und den Beginn bzw. den Umstand ihrer unternehmerischen Betätigung dem Finanzamt Linz nicht zur Kenntnis brachte, keinerlei Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtete und auch keine Abgabener-

klärungen bis zu den jeweiligen Einreichterminen übermittelte, obwohl sie bereits vor Aufnahme ihrer Betätigung, nämlich im März 2000, von einem Prüfungsorgan eingehend über ihre diesbezüglichen abgabenrechtlichen Verpflichtungen belehrt worden (Veranlagungsakt zu StNr. X, Dauerakt, Bl. 1) und obwohl sie bereits zuvor entsprechende unternehmerische Erfahrungen gesammelt hatte (siehe die Buchungsabfrage vom 28. September 2004, aus welcher z.B. die Vorschreibung von Umsatzsteuer für das Veranlagungsjahr 1996 ersichtlich ist).

K handelte offensichtlich mit dem Tatplan, sich durch ihre Vorgangsweise auf Dauer die Vorschreibung bzw. Bezahlung der diesbezüglichen Abgaben zu ersparen und sich mit der wiederkehrenden Begehung dieser Finanzstraftaten eine fortlaufende Einnahmequelle zu verschaffen, was auch gelungen ist.

Erst anlässlich einer Nachschau am 26. September 2001 wurden ihre Verfehlungen aufgedeckt (obgenannter Veranlagungsakt, Niederschrift zu ABNr. XX). Aufgrund der aufgefundenen Unterlagen wurde für 2000 immerhin ein Umsatz von S 2,654.114,10 und im Schätzungswege ein branchenüblicher Gewinn von S 270.000,-- festgestellt.

In der Folgezeit war für K offenkundig nicht mehr mit einer diesbezüglichen Unkenntnis der Abgabenbehörde und mit dem Unterbleiben der Abgabenvorschreibung zu rechnen, weshalb auch der Erstsenaat die vorsätzliche Nichteinreichung der Steuererklärungen für das Veranlagungsjahr 2001 in Verbindung mit den absichtlichen Verkürzungen an Umsatzsteuervorauszahlungen bzw. unterbliebenen Einreichung der Voranmeldungen als Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG und als gewerbsmäßige Hinterziehung an Umsatzsteuervorauszahlungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG iVm § 38 Abs. 1 lit. a FinStrG und nicht als gewerbsmäßige Hinterziehung nach § 33 Abs. 1 iVm § 38 Abs. 1 lit. a FinStrG qualifizierte.

Als Strafe verhängte der Erstsenaat über K gemäß § 33 Abs. 5 iVm § 21 [ergänze: Abs. 1 und 2] FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von lediglich € 5.000,--.

Dabei wurden als mildernd eine finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit der K, ein Tatsachengeständnis und die schwierige finanzielle Situation (welche die Beschuldigte offenbar zu ihrem strafrelevanten Verhalten verleitet hat), als erschwerend der längere Tatzeitraum sowie „das Zusammentreffen von zwei Finanzvergehen mit einer Finanzordnungswidrigkeit“ berücksichtigt. Zumal in Anbetracht ihres nunmehrigen geringen Einkommens und eines anhängigen Privatkonkurses wäre die obgenannte Geldstrafe tat- und schuldangemessen.

[Als rein semantischer Aspekt sei in diesem Zusammenhang der Hinweis gestattet, dass auch Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 FinStrG im materiellen Finanzstrafrecht als "Finanzvergehen" bezeichnet werden, vgl. § 1 FinStrG.]

Die Ersatzfreiheitsstrafe wurde für den Fall der Uneinbringlichkeit dieser Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG mit zwei Wochen bestimmt.

An Kosten des Strafverfahrens wurden der Beschuldigten pauschal gemäß § 185 [ergänze: Abs. 1 lit. a] FinStrG € 363,-- vorgeschrieben.

K ist nunmehr geschieden, hat keine Sorgepflichten und arbeitet mit einem monatlichen Nettoverdienst von € 650,-- bis € 850,-- als Kraftfahrerin (Finanzstrafakt Bl. 43). Laut Anmerkungen am Abgabenkonto wurde mit Beschluss des Landesgerichtes Linz vom 23. Mai 2001 ein Konkursantrag mangels Kostendeckung abgewiesen.

Mit Schriftsatz vom 19. Dezember 2003, in der Geschäftsstelle der Spruchsenate beim Finanzamt Linz eingebracht am 5. Jänner 2004, hat der Amtsbeauftragte in Bezug auf das Strafausmaß gegen das Erkenntnis des Spruchsenates Berufung erhoben und eine Erhöhung der Strafe gefordert.

Die Beschuldigte habe ein erhebliches Maß an Steuerwiderstand geleistet, um die Finanznöte ihres Unternehmens zu lindern. Mag sie auch in die Selbständigkeit gedrängt worden sein, gehe es doch nicht an, den Lebensunterhalt mit erzwungenen Krediten bei der Finanzverwaltung zu finanzieren, wobei an deren Rückzahlung gar nicht gedacht gewesen sei. Das Verhalten von K sei durch eine jahrelange Kontaktverweigerung zur Finanzverwaltung geprägt worden, Anhaltspunkte für einen Zahlungswillen liegen nicht vor. Insbesondere aus generalpräventiven Gründen sei daher eine Anhebung der Strafe unerlässlich.

Eine Berufung der Beschuldigten liegt nicht vor. Auch hat sich die Beschuldigte, welche mit Schreiben vom 5. Februar 2004 über die Berufung des Amtsbeauftragten in Kenntnis gesetzt worden ist (Finanzstrafakt Bl. 51), zu dieser Berufung nicht geäußert.

Zu der mündlichen Verhandlung des Berufungssenates vom 21. Dezember 2004 ist die Beschuldigte trotz ordnungsgemäßer Ladung nicht erschienen, weshalb gemäß §§ 126 iVm 157 FinStrG in ihrer Abwesenheit verhandelt wurde.

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

Das gegenständliche Rechtsmittel des Amtsbeauftragten richtet sich ausschließlich gegen die Strafhöhe.

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 Schuldspruches 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 Schuldspruch in Teilrechtskraft (weil lediglich gegen die Strafhöhe berufen wurde), steht für die Berufungsbehörde auch bindend fest, dass die im erstinstanzlichen Schuldspruch 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, FSRV/0055-L/03).

Zur angefochtenen 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.

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 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 H in Anbetracht des erforderlichen Günstigkeitsvergleiches nach § 4 Abs. 2 FinStrG noch nicht anwendbar ist, ergibt sich daraus jedenfalls ein wichtiger Hinweis zur Beachtung einer ausreichenden Generalprävention, da offenbar auch Finanzvergehen wie die verfahrensgegenständlichen Hinterziehungen in ihrer Gesamtheit als durchaus eine budgetäre Wirkung habende Verfehlungen mit ausreichender Sanktion zu bedenken sind, welche andere potentielle Finanzstraftäter in der Lage (hier:) der Berufungsgegnerin von der Begehung ähnlicher Finanzstraftaten abhalten sollen.

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 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 iVm § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG werden Abgabenhinterziehungen mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen der Summe der Verkürzungsbeträge (hier S 733.923,--, umgerechnet € 53.336,26) geahndet.

Im Falle einer wie im gegenständlichen Fall gewerbsmäßigen Begehungsweise erhöht sich der vom Gesetzgeber angedrohte Straßrahmen gemäß § 38 Abs. 1 lit.a FinStrG auf das Dreifache dieses strafbestimmenden Wertbetrages.

Der vom Gesetzgeber im gegenständlichen Fall angedrohte Straßrahmen, innerhalb dessen die tatsächliche Geldstrafe auszumessen ist, beträgt somit € 160.008,78. 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 € 80.000,-- zu verhängen gewesen.

Als mildernd sind nun zu berücksichtigen die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit von K, ihre finanzielle Zwangslage, welche sie offenkundig auch zu ihrem deliktischen Verhalten verleitet hat, ihr Tatsachengeständnis, und – wie vom Amtsbeauftragten formuliert – die besonderen wirtschaftlichen Gegebenheiten, welche sie vermutlich in die wirtschaftliche Selbständigkeit und damit in die konkrete Entscheidungssituation gedrängt haben. Ein unternehmerischer Neuling ist K aber dabei nicht gewesen, weil sie – wie oben ausgeführt – schon vormals unternehmerisch tätig gewesen ist.

Als erschwerend sind zu berücksichtigen aber der längere Tatzeitraum und die Delikt konkurrenz in Form der Tatsache, dass K neben der Finanzvergehen der gewerbsmäßigen Abgabenhinterziehungen auch ein Finanzvergehen in Form einer Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG zu verantworten hat, welches für sich gemäß § 21 Abs. 2 FinStrG, erster Satz, infolge seiner im Vergleich zur Straßdrohung wegen Abgabenhinterziehung geringeren Straßhöhe keinen Beitrag zum Straßrahmen leistet und deshalb als eigener erschwerender Umstand bei der konkreten Straßausmessung zu bedenken ist.

Die Beschuldigte hat gleichsam als Unternehmerin so gewirtschaftet, als ob es keine abgabenrechtlichen Pflichten, keine Abgabenschulden gegenüber der Republik Österreich und keine Abgabenbehörden gäbe. Ein derartiges Verhalten verlangt aus generalpräventiven Gründen eine strenge Beurteilung und darf nicht ohne für den Täter wirtschaftlich empfindliche Sanktion verbleiben. Im gegenteiligen Fall wären andere potenzielle

Finanzstraftäter in der Situation der Berufungswerberin bei Bekanntwerden der Entscheidung dazu verleitet, ebenfalls derartige Finanzvergehen zu begehen, in der Meinung, keine adäquate Strafe befürchten zu müssen.

Bei Abwägen dieser Aspekte kann die gegenständliche Strafdrohung auf ungefähr 25 % abgemildert werden, also auf ungefähr € 40.000,-- an Geldstrafe.

Die äußerst schlechte Finanzlage der Beschuldigten ermöglicht sogar noch eine Halbierung dieses Betrages, sodass sich in der Gesamtschau eine Sanktion von € 20.000,--, das sind lediglich 12,49 % (!) des angedrohten Strafrahmens, als tat- und schuldangemessen erweist.

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.

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

Um aber der Berufungsgegnerin die Möglichkeit zu eröffnen, die ja offenkundig im gegenständlichen Fall in Anbetracht der wirtschaftlichen Lage von K tatsächlich zum Tragen kommende Ersatzfreiheitsstrafe möglichst ohne Beeinträchtigung ihres beruflichen Fortkommens, allenfalls auch in Teilen, verbüßen zu können, hat sich der Berufungssenat entschlossen, in Anbetracht der in den Hintergrund getretenen Spezialprävention es ausnahmsweise noch mit einer Ersatzfreiheitsstrafe von vier Wochen bewenden zu lassen.

Die Vorschreibung der Verfahrenskosten war vom Ersten Senat gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG in der ausgesprochenen Höhe zu übernehmen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden und der Berufung des Amtsbeauftragten stattzugeben.

### **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 oder einem Steuerberater 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 Linz zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste.

Linz, 21. Dezember 2004