



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Innsbruck  
Finanzstrafsenat 1

GZ. FSRV0034-I/02

## Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Innsbruck 1 als Organ des unabhängigen Finanzsenat als Finanzstraßbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied Mag. Peter Maurer sowie die Laienbeisitzer Dir. Hans-Dieter Salcher und Mag. Dr. Andreas Ratz als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen die Bw., vertreten durch Mag. German Bertsch, Rechtsanwalt in 6800 Feldkirch, Saalbaugasse 2, wegen Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 1 und 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung der Beschuldigten vom 06. Februar 2002 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates II beim Finanzamt Innsbruck als Organ des Finanzamtes Kitzbühel vom 07. Dezember 2001, StrNr. 082/2001/00033-001, nach der am 19. August 2003 in Anwesenheit des Verteidigers, des Amtsbeauftragten HR Dr. Georg Zimmermann sowie der Schriftführerin FOI Irmgard Hochrainer, jedoch in Abwesenheit der Beschuldigten durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

**Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.**

### Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis vom 07. Dezember 2001, SNr 082/2001/00033-001, hat der Spruchsenat II beim Finanzamt Innsbruck als Organ des Finanzamtes Kitzbühel als Finanzstraßbehörde erster Instanz die Bw. im Sinne der schriftlichen Stellungnahme der damaligen Amtsbeauftragten des genannten Finanzamtes für schuldig erkannt, als Geschäftsführerin der A GmbH [ergänze: , sohin als Wahrnehmende deren steuerlichen Interessen,] im Wirkungsbereich des Finanzamtes Kitzbühel fortgesetzt und vorsätzlich

1. unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für 1996 in Höhe

von S 167.581,--, für 1997 in Höhe von S 204.812,-- sowie für 1999 in Höhe von S 50.000,--, sohin gesamt S 422.393,-- bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten zu haben, sowie

2. [unter Verletzung] einer abgabenrechtlichen Offenlegungs-, Wahrheits- und Anzeigepflicht, und zwar [gemäß] den § 21 UStG 1994 [gemeint: § 119 BAO] sowie § 42 EStG 1988 [iVm § 24 KStG 1988] eine Verkürzung an Körperschaftsteuer für 1996 in Höhe von S 67.300,--, für 1997 in Höhe von S 74.100,--, für 1998 in Höhe von S 39.600,-- und für 1999 in Höhe von S 39.600,--, somit im Gesamtbetrag von S 220.600,-- bewirkt zu haben.

Die Bw. habe hiedurch Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG [Faktum 1.] und nach § 33 Abs.1 FinStrG [Faktum 2.] begangen.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG in Anwendung des § 21 [ergänze: Abs.1 und 2] FinStrG wurde über sie daher eine Geldstrafe in Höhe von S 100.000,-- (umgerechnet € 7.267,28) und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe eine an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von zehn Tagen verhängt.

Gemäß § 185 [ergänze: Abs.1 lit.a] FinStrG wurden die Kosten des Verfahrens mit S 5.000,-- (umgerechnet € 363,36) bestimmt.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Strafberufung der Beschuldigten vom 06. Februar 2002, wobei im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde :

Die Strafhöhe sei unter Berücksichtigung der Strafbemessungsgründe sowie des Schuld- und Unrechtsgehaltes der Tat keinesfalls angemessen. Der Sachverhalt sei von der Bw. bei der Vernehmung vor dem Finanzamt Kitzbühel zugegeben worden und sie habe dazu angegeben, der Betrieb sei ihr "über den Kopf gewachsen". Die Bw. habe somit die angeführten Abgabenhinterziehungen lediglich aus eigenem Unvermögen vorgenommen, sodass wenn überhaupt Vorsatz, lediglich die gelindeste Form, nämlich der bedingte Vorsatz vorliegen könne. Dies müsse bei der Strafzumessung mildernd berücksichtigt werden. Gegen die Bw. seien 22 Exekutionsverfahren anhängig, dies belege einerseits ihr Unvermögen in geschäftlichen Angelegenheiten, andererseits weise dies auf ihre "prekäre" finanzielle Situation hin. Sie sei arbeitslos, lebe von Gelegenheitsarbeiten am unteren Rand des Existenzminimums. Unter Berücksichtigung der finanziellen Situation der Bw. hätte eine geringere Strafhöhe verhängt werden müssen. Die Bw. sei unverschuldet in Not geraten. Die Berufung mündet in den

Antrag, der Berufung wegen Strafe Folge zu geben und die Höhe der ausgesprochenen Geldstrafe sowie der Ersatzfreiheitsstrafe auf ein angemessenes Maß herabzusetzen.

Der erstinstanzliche Schuldspruch ist sohin in Rechtskraft erwachsen.

***Über die Entscheidung wurde erwogen:***

Vorerst ist zur undeutlichen Formulierung in der schriftlichen Ausfertigung des erstinstanzlichen Spruches in seinem Punkt 2. anzumerken, dass die erstinstanzliche Entscheidung ihre Wirksamkeit mit ihrer Verkündung im Sinne des § 134 FinStrG am 07.12.2001 nach durchgeführter öffentlicher und mündlicher Verhandlung erlangt hat. Dieser Umstand, nämlich ein Schuldspruch im Sinne der schriftlichen Stellungnahme der Amtsbeauftragten, in welcher diese eine Bestrafung der Bw. wegen Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG (zu Faktum 1.) und nach § 33 Abs.1 FinStrG (zu Faktum 2.) gefordert hatte, wurde auch gemäß § 135 Abs.1 lit.g leg.cit. entsprechend protokolliert, wobei sich der Senat aber erkennbar lediglich im Ausdruck hinsichtlich der Qualifizierung des Tatbestandes zu Faktum 2. (Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs.1 lit.a FinStrG statt Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.1 FinStrG) vergriffen hat. Diese Interpretation des Erklärungsinhaltes stützt sich auch auf die Tatsachen, dass der strafrelevante Sachverhalt im Spruch zu Pkt. 2. – in Übereinstimmung mit der gegebenen übrigen Aktenlage – mit einer vorsätzlichen Verkürzung von Körperschaftssteuer für 1996 bis 1999 unter Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten umschrieben ist (das Substrat des Tatbestandes nach § 33 Abs.1 FinStrG) und die allfälligen "Finanzordnungswidrigkeiten" bei der Strafausmessung nach § 33 Abs.5 FinStrG offenbar nicht als erschwerende Delikt konkurrenz berücksichtigt wurden (da ohnehin bereits berücksichtigt als Abgabenverkürzungen bei der Berechnung des Strafrahmens).

Der Berufungssenat geht daher von einem tatsächlichen – in Rechtskraft erwachsenen – Schuldspruch wegen Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.1 und 2 lit.a FinStrG aus.

Der erstinstanzlichen Entscheidung liegt zugrunde eine durch die Betriebsprüfung des Finanzamtes Kitzbühel vorgenommene Auswertung von Unterlagen betreffend die Monate Juli und August 1996, welche anlässlich einer im Herbst 2000 durch die Prüfungsabteilung Strafsachen Feldkirch in Vorarlberg durchgeführten Hausdurchsuchung beschlagnahmt worden waren.

Demnach hatte die A GmbH, deren Geschäftsführerin die Beschuldigte und nunmehrige Bw. im strafrelevanten Zeitraum gewesen ist, in K ab Juli 1996 ein Nachtlokal betrieben, dessen Attraktion offenbar Tabledancing gewesen ist. Betriebsbeginn und die unternehmerische Tätigkeit an der angegebenen Adresse der Abgabenbehörde waren angezeigt worden, vom Steuerberater wurden entsprechende Umsatzsteuervoranmeldungen beim Finanzamt Kitzbühel eingereicht. In weiterer Folge unterblieb trotz entsprechender Erinnerungen und Zwangsstrafen betreffend die Veranlagungsjahre 1996 bis 1999 die Einreichung der diesbezüglichen Jahressteuererklärungen (siehe den Veranlagungsakt zu StNr. 203/6950). Als erfahrene Unternehmerin konnte die für die steuerlichen Belange der A GmbH verantwortliche Geschäftsführerin davon ausgehen, dass letztendlich eine Schätzung von Umsatz und Einkommen der A GmbH auf Basis der aktenkundigen Daten erfolgen würde, sohin hinsichtlich der Körperschaftsteuer die gesetzliche Mindeststeuer im Sinne des § 24 KStG 1988 und hinsichtlich der Umsatzsteuer die bekanntgegebenen Zahllasten als Jahresumsatzsteuern festgesetzt werden würden.

Die relevanten beschlagnahmten Unterlagen bestanden aus handschriftlichen Aufzeichnungen der Geschäftsführerin betreffend Juli und August 1996 über die Tagesumsätze getrennt nach diversen Sparten. Gleichzeitig wurden aber auch korrigierte Aufschreibungen mit verkürzten Umsatzzahlen über die getätigten Erlöse der A GmbH vorgefunden, aus welchen der Prüfer den Schluss zu ziehen hatte, dass bis zu 46 % der Erlöse gegenüber dem Fiskus verheimlicht worden waren (Sachverhaltsdarstellung des Prüfers vom 20.03.2001, Arbeitsbogen, Bl. 2 ff).

Aufgrund der aufgefundenen Unterlagen war der Prüfer in der Lage, im Schätzungswege die tatsächliche Höhe der Umsätze und Gewinne der A GmbH festzustellen, weshalb auch das Finanzamt Kitzbühel die Umsatz- und Körperschaftsteuer in richtiger Höhe vorschreiben konnte. Daraus ergaben sich in weiterer Folge die strafrelevanten Verkürzungen (als Differenzbeträge zwischen den bisherigen Vorschreibungen und den sich ergebenden tatsächlichen Jahresteuern) an Umsatzsteuer in Höhe von S 167.581,-- (1996), S 204.812,-- (1997), S 50.000,-- (1999) und an Körperschaftsteuer in Höhe von S 67.300,-- (1996), S 74.100,-- (1997), S 39.600,-- (1998) und S 39.600,-- (1999).

Der Tatplan der Bw. ist es offenbar gewesen, durch Herstellung falscher Aufzeichnungen und Unterlassung der Einreichung von Jahressteuererklärungen die Vorschreibung der obgenannten Abgabenbeträge an die A GmbH zu verhindern, was ihr jedoch nicht gelungen ist.

Gemäß § 33 Abs.1 FinStrG macht sich jedoch derjenige, der – wie die Bw. als Wahrnehmende der steuerlichen Interessen der A GmbH – unter Verletzung der ihm / ihr auferlegten abgabenrechtlichen Pflicht zur rechtzeitigen Einreichung wahrheitsgemäßer Steuererklärungen eine zu niedrige Abgabensatzung zu bewirken versucht, einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.1 FinStrG in der bereits gemäß § 13 FinStrG strafbaren Tatentwicklungsstufe des Versuches strafbar. Dieser mildernde Aspekt ist zugunsten der Bw. bei der Strafausmessung zu berücksichtigen.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG werden Abgabenhinterziehung mit einer Geldstrafe bis zum zweifachen des Verkürzungsbetrages geahndet.

Grundlage für die Bemessung der Strafe ist die Schuld des Täters. Bei der Bemessung der Strafe sind die Erschwerungs- und Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen. Im Übrigen gelten die §§ 32 bis 35 StGB sinngemäß. Bei Bemessung der Geldstrafe sind auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen (§ 23 Abs. 1 bis 3 FinStrG).

Gemäß § 20 Abs. 2 FinStrG ist für den Fall der Verhängung einer Geldstrafe zugleich für den Fall der Uneinbringlichkeit die an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe festzusetzen.

Hat jemand durch eine Tat oder durch mehrere selbständige Taten mehrere Finanzvergehen derselben oder verschiedener Art begangen und wird über diese Finanzvergehen gleichzeitig erkannt, so ist auf eine einzige Geldstrafe zu erkennen (§ 21 Abs. 1, 1. Satz FinStrG). Hängen die zusammentreffenden Strafdrohungen von Wertbeträgen ab, so ist für die einheitliche Geldstrafe die Summe dieser Strafdrohungen maßgebend (§ 21 Abs. 2 FinStrG).

Aus dem Spruch und der Begründung des angefochtenen Erkenntnisses ergibt sich, dass die Vorinstanz – zutreffenderweise – von einem Verkürzungsbetrag von S 642.993,-- ausgegangen ist. Der Strafraum beträgt im gegenständlichen Fall somit S 1,285.986,--. Die Geldstrafe wurde vom Spruchsenat mit S 100.000,-- bemessen, das sind lediglich 7,77% des Strafraumes; dabei wurden die bisherige finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit der Bw. und ihre teilgeständige Verantwortung als mildernd berücksichtigt, als erschwerend hingegen der lange Tatzeitraum.

In der Berufungsschrift wird vorgebracht, der "geringe Grad des Verschuldens" der Bw. hätte als mildernd berücksichtigt werden müssen. Im Hinblick darauf, dass die Bw. sich über vier Jahre hinweg deliktisch verhalten hat und dabei Steuern in Höhe von S 642.993,-- verkürzt

hat, kann von einem "geringen Verschulden" trotz der zusätzlichen Qualifikation der Handlungsweise der Bw. als bloßen Versuch keinesfalls mehr gesprochen werden.

Nach Ansicht der Berufungsbehörde ist die Bestrafung der Bw. durch den Spruchsenat – auch wenn man ihre schwierigen wirtschaftlichen und persönlichen Verhältnisse in Betracht zieht – als außerordentlich milde zu bezeichnen. Für eine Reduktion der Strafe besteht daher keinerlei Anlass, zumal sich die Bw. – wie bereits ausgeführt – über einen mehrjährigen Zeitraum hinweg steuerunehrlich verhalten hat, womit sie Abgaben in erheblicher Höhe zu verkürzen trachtete.

Aus generalpräventiver Sicht würde eine Reduzierung der Geld- wie auch der Ersatzfreiheitsstrafe für andere potentielle Finanzstraftäter geradezu einen Anreiz darstellen, den abgabenrechtlichen Verpflichtungen nicht nachzukommen.

Die – in der Berufungsschrift ebenfalls als "weiterer Milderungsgrund" angeführte – wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der Bw. wurde bei der Strafzumessung hinreichend berücksichtigt.

In Abwägung dieser Argumente ist festzuhalten, dass auch eine Ausmessung der Geldstrafe mit 15 % des Strafrahmens tat- und schuldangemessen gewesen wäre.

Was die Ersatzfreiheitsstrafe betrifft, so ist noch darauf zu verweisen, dass bei deren Ausmessung – anders als bei der Geldstrafe – auf die wirtschaftlichen Verhältnisse kein Bedacht zu nehmen ist, weil die Ersatzfreiheitsstrafe gerade für den Fall zu verhängen ist, dass die Geldstrafe uneinbringlich ist.

Der Vollständigkeit halber sei ausgeführt, dass auch eine Qualifizierung von Punkt 2. des erstinstanzlichen Schuldspruches als bloße Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs.1 lit.a FinStrG zu einem vom Gesetzgeber angedrohten Strafrahmen von S 844.786,-- geführt hätte, womit die verhängte Geldstrafe von S 100.000,-- somit – auch unter Bedachtnahme auf den Erschwerungsgrund der begangenen zusätzlichen Finanzordnungswidrigkeiten – lediglich 11,83 % des Strafrahmens erreicht hätte.

Es war daher spruchgemäß der Strafberufung ein Erfolg zu versagen.

### **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 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 5544.822 des Finanzamtes Kitzbühel zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste.

Innsbruck, 19. August 2003