

GZ. FSRV/0102-L/07

## 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. Peter Binder sowie die Laienbeisitzer Dr. Karl Penninger und OMR Dr. Matthias Skopek als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen den S, vertreten durch die Schmidberger Kassmannhuber Schwager Rechtsanwalts-Partnerschaft, Stelzhamerstraße 11, 4400 Steyr, wegen gewerbsmäßiger Abgabenhinterziehungen gemäß §§ 33 Abs.1 und 2 lit.a, 38 Abs.1 lit.a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 19. November 2007 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates IX beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 5. Juli 2007, StrNr. 051/2003/00000-001, nach der am 28. April 2010 in Anwesenheit des Beschuldigten und des Dr. Heinz Kassmannhuber, Rechtsanwalt, für die Verteidigerin, des Amtsbeauftragten Dr. Dieter Baumgartner sowie der Schriftführerin Tanja Grottenthaler durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

**I.** Der Berufung des Beschuldigten wird teilweise Folge gegeben und die bekämpfte, im Übrigen unverändert bleibende Entscheidung des Erstsenates in ihrem Strafausspruch dahingehend abgeändert, dass die gemäß §§ 33 Abs.5, 38 Abs.1 lit.a FinStrG iVm § 21 Abs.1 und 2 FinStrG zu verhängende **Geldstrafe** auf

**€ 25.000,00**

**(in Worten: Euro fünfundzwanzigtausend)**

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

**fünf Wochen**

verringert werden.

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

## **Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnis des Spruchsenates "X" [erkennbar: IX] beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes "Linz" alias "Kirchdorf-Perg-Steyr" alias "Steyr" [erkennbar: Kirchdorf Perg Steyr] als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 5. Juli 2007 wurde S zur StrNr. 051/2003/00000-001 für schuldig erkannt,

weil er als Abgabepflichtiger im Amtsbereich des damaligen Finanzamtes Steyr vorsätzlich und jeweils in der Absicht, sich durch die wiederkehrende Begehung der Tat eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen,

1) in den Jahren 2000 und 2001 [tatsächlich: 2001 und 2002] durch Abgabe von unrichtigen Steuererklärungen, nämlich durch unvollständige Angabe seiner Umsätze und Einnahmen, sohin unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, betreffend die Veranlagungsjahre 1999 und 2000 eine Verkürzung bescheidmäßig festzusetzender Abgaben, nämlich Umsatz- und Einkommensteuer, von insgesamt ATS 871.229,00 (umgerechnet € 63.314,68) [USt 1999 ATS 170.000,00 + USt 2000 ATS 172.841,00 + ESt 1999 ATS 177.688,00 + ESt 2000 ATS 350.700,00] bewirkt hat, sowie

2) [in den Jahren 2001 bis 15. Februar 2003] unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) 1994 entsprechenden Voranmeldungen betreffend die Monate Jänner 2001 bis Dezember 2002 eine Verkürzung [von Vorauszahlungen] an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 58.557,00 (umgerechnet € 4.255,50) [bezogen auf die Voranmeldungszeiträume Jänner bis Dezember 2001 und mangels weiterer Anhaltspunkte in freier Beweiswürdigung zu gleichen Teilen den einzelnen Monaten zuzurechnen] und € 6.304,00 [bezogen auf die Voranmeldungszeiträume Jänner bis Dezember 2002 und mangels weiterer Anhaltspunkte in freier Beweiswürdigung zu gleichen Teilen den einzelnen Monaten zuzurechnen] bewirkt hat, indem er [zu den Fälligkeitstagen] zu niedrige Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtete und die für diesen Fall einzureichenden

Voranmeldungen nicht abgegeben hat, und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten hat

und hiedurch Finanzvergehen der gewerbsmäßigen Abgabenhinterziehung nach §§ 33 Abs.1, 38 Abs.1 lit.a FinStrG (zu Pkt. 1) und nach §§ 33 Abs.2 lit.a, 38 Abs.1 lit.a FinStrG (zu Pkt. 2) begangen hat.

Gemäß §§ 33 Abs.5, 38 Abs.1 lit.a iVm § 21 Abs.1 und 2 FinStrG wurde aus diesem Grund über S eine Geldstrafe in Höhe von € 50.000,00 und gemäß § 20 FinStrG für den Fall deren Uneinbringlichkeit eine Ersatzfreiheitsstrafe von zehn Wochen verhängt.

Zusätzlich wurde S der Ersatz pauschaler Verfahrenskosten nach § 185 [Abs.1 lit.a] FinStrG in Höhe von € 363,00 und allfälliger Kosten eines Strafvollzuges auferlegt, welche gegebenenfalls durch gesondertem Bescheid festgesetzt werden würden.

Seiner Entscheidung legte der Erstsenat folgende Feststellungen zugrunde [Ergänzungen des Berufungssenates in eckiger Klammer]:

Der am 10. Oktober 1957 geborene S ist zahlungsunfähig. Wider ihn behängt aktuell [zum Zeitpunkt des Ergehens der erstinstanzlichen Entscheidung] beim Landesgericht Steyr ein Konkursverfahren, dessen Ende noch nicht abgesehen werden könne. [Siehe aber die nunmehrigen Darlegungen des Beschuldigten.]

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 20. Dezember 1999 war der Beschuldigte bereits wegen Hinterziehung von Umsatzsteuervorauszahlungen betreffend die Monate Jänner 1996 bis Dezember 1997 nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG und begangener Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG hinsichtlich der Lohnzahlungszeiträume April 1996 bis Juli 1998 für schuldig erkannt und über ihn eine Geldstrafe in Höhe von ATS 65.000,00 (umgerechnet € 4.723,73) verhängt worden. [Diese Vorstrafe ist zwischenzeitlich getilgt.]

Der Beschuldigte hat als Einzelunternehmer mit dem Betriebsgegenstand "Sanierungen und Montagen" im strafrelevanten Zeitraum einen Teil seiner Umsätze und Einkommen gegenüber dem Finanzamt nicht angegeben, wodurch er also vorerst zu niedrige Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet hat, dies auch nicht durch ordnungsgemäße Voranmeldungen offen gelegt hat, und in weiterer Folge betreffend die Veranlagungsjahre 1999 und 2000 [am 4. Mai 2001 und am 26. März 2002] Umsatz- und Einkommensteuererklärungen eingereicht, in welchen er [weiterhin] die Umsätze und das diesbezüglich erzielte Einkommen verheimlichte. Dabei handelte er [erfolgreich] mit dem Ziel,

Verkürzungen von Umsatz- und Einkommensteuer [im Höchstausmaß] zu bewirken, wobei es ihm darauf ankam, sich durch die wiederkehrende Begehung der Tat eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen.

Gleiches gilt auch für die strafrelevanten Umsatzsteuervorauszahlungen: S wollte nicht alle Vorauszahlungen leisten [weil er die Umsatzsteuer aus seinen Schwarzerlösen für sich behalten wollte] und diesbezüglich [ordnungsgemäß] Voranmeldungen einreichen, er wollte dadurch die nach dem UStG bestehende Verpflichtung verletzen. Unter Verletzung dieser Verpflichtung hielt er es für gewiss, eine Verkürzung von Umsatzsteuer zu bewirken.

[Die dabei von ihm verheimlichten Schwarzumsätze haben dabei brutto ATS 1,020.000,00 (1999), ATS 1,031.626,00 (2000), ATS 351.343,64 (2001) bzw. € 37.829,60 (2002) betragen (Veranlagungsakt des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr betreffend S, diesbezügliche Berufungsvorentscheidung nach erfolgter Betriebsprüfung zu ABNr. 101045/03).]

Bei der Strafbemessung wertete der Erstsenat als mildernd das abgelegte Geständnis, als erschwerend die Vorstrafe und ein Zusammentreffen gleichartiger strafbarer Handlungen über einen längeren Zeitraum.

Bei Ausmessung der Geldstrafe sei auch die nicht zu bezweifelnde geringe wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Beschuldigten mitberücksichtigt worden.

Vom Gewicht im Vordergrund stünden aber eine anzunehmende Unbelehrbarkeit des S, zumal er ungeachtet der Vorstrafe nahtlos gleichartige strafbare Handlungen über einen wiederum längeren Zeitraum fortgesetzt habe. Die dadurch begründeten gewichtigen Erschwerungsgründe bedingten spezialpräventiv eine strenge Bestrafung, um S von weiteren strafbaren Handlungen abzuhalten.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates hat der Beschuldigte in seinem Schriftsatz vom 19. November 2007 vorerst – in weiterer Folge nicht mehr aufrecht erhaltene – Bedenken hinsichtlich der Identität des einschreitenden Erstsenates geäußert, in eventu (und nunmehr verbleibend relevant) eine Berufung in Bezug auf die über ihn verhängte Strafe erhoben:

Die Strafzumessungsgründe, die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Beschuldigten seien nicht richtig bewertet worden.

Er verfüge nur über Einkünfte, die das Existenzminimum nicht überschreiten.

Die von begangenen Tathandlungen [bzw. die Vorschreibung der hinterzogenen Abgaben] hätten dazu geführt, dass die gesamten Abgabenforderungen wieder fällig geworden seien und daraus zwangsläufig seine neuerliche Zahlungsunfähigkeit verursacht worden sei. Die Auszahlung der Zwangsausgleichsquoten hätte ebenfalls die Aufnahme weiterer Verbindlichkeiten erforderlich gemacht.

Die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe sei nicht begründet worden.

Es werde beantragt, die Geldstrafe auf € 15.000,00 und die Ersatzfreiheitsstrafe auf zwei Wochen herabzusetzen.

Eine Berufung des Amtsbeauftragten liegt nicht vor.

Im Zuge der Berufungsverhandlung führte der Beschuldigte zu seinen persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen ergänzend aus:

Er sei nunmehr im Unternehmen seiner Ehegattin, welche sich [ebenfalls] mit Innenausbauten und die Errichtung von Außenfassaden befasse, teilzeitbeschäftigt. Er verrichte Montagearbeiten und werde als Hilfsarbeiter eingesetzt. Als Disponenten für die Arbeitseinsätze im Unternehmen wirkten sein Sohn und seine Gattin, nicht er. Auch mit buchhalterischen oder steuerrechtlichen Angelegenheiten des Unternehmens habe er nichts zu tun.

Sein Nettogehalt betrage derzeit ungefähr monatlich € 800,00, ich sei bis zum Existenzminimum gepfändet (wozu als Beweismittel eine Lohnabrechnung für März 2010 vorgelegt wird).

Im Jänner 2009 habe er einen Herzinfarkt erlitten (siehe eine diesbezüglich vorgelegte Krankengeschichte). Er sei noch immer gesundheitlich beeinträchtigt, seine Erkrankung sei auch der Grund, warum er nur teilzeitbeschäftigt sei. Eine höhere Arbeitsbelastung schaffe er nicht.

Der über sein Vermögen anhängig gewesene Konkurs sei abgewickelt und nach Verteilung einer Quote im Ausmaß von 4,2 % mit Beschluss vom 22. April 2008 beendet worden.

Er besitze kein Aktivvermögen mehr, seine derzeit noch bestehenden Verbindlichkeiten hätten eine Höhe von rund € 500.000,00.

Er habe keine Sorgepflichten.

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

Der Berufungssenat geht also in Übereinstimmung mit den in der Verhandlung geäußerten Ansichten der Parteien nach Prüfung der Aktenlage davon aus, dass die bekämpfte Entscheidung tatsächlich vom Spruchsenat IX beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr als Finanzstrafbehörde erster Instanz erlassen worden ist.

Zum verbleibenden Berufungsbegehren des Beschuldigten ist auszuführen:

Straferkenntnisse erwachsen in Teilrechtskraft, wenn nicht deren gesamter Umfang angefochten wird (VwGH 15.5.1986, [84/16/0209](#) – ÖStZB 1987, 206).

Ist also der erstinstanzliche Schulterspruch in Teilrechtskraft erwachsen (weil vom Beschuldigten verbleibend lediglich gegen die Höhe der Strafe berufen wurde), steht für die Berufungsbehörde überdies auch bindend fest, dass die im erstinstanzlichen Schulterspruch umschriebenen Taten begangen wurden. Der Berufungssenat hat daher bei der Neubemessung der Strafe auch grundsätzlich von den in der Tatumschreibung genannten Verkürzungsbeträgen auszugehen (siehe bereits VwGH 29.6.1999, [98/14/0177](#) – ÖStZB 1999, 210; UFS 13.11.2003, FSRV/0055-L/03).

Es steht daher außer Streit, dass S hinsichtlich der im Spruch des Erstsenates genannten strafrelevanten Sachverhalte gewerbsmäßige Abgabenhinterziehungen nach §§ 33 Abs.1, 38 Abs.1 lit.a FinStrG in einem Gesamtausmaß von umgerechnet € 63.314,68 und gewerbsmäßige Abgabenhinterziehungen nach §§ 33 Abs.2 lit.a, 38 Abs.1 lit.a FinStrG in einem Gesamtausmaß von teilweise umgerechnet € 10.559,51 begangen hat.

Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs.1 und 2 lit.a FinStrG werden mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen der jeweiligen Verkürzungsbeträge geahndet.

Kam es dem Täter bei der Begehung derartiger Abgabenhinterziehungen darauf an, durch eine wiederkehrende Begehung sich eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen, hat er also – wie vom Erstsenat festgestellt – gewerbsmäßig im Sinne des § 38 Abs.1 lit.a FinStrG gehandelt, erhöht sich diese Strafdrohung auf das Dreifache der Verkürzungsbeträge.

Dabei sind zur Bemessung der Geldstrafe gemäß § 21 Abs.2 FinStrG die Summen der Strafdrohungen zu einer einheitlichen Geldstrafe zusammenzurechnen.

Der vom Gesetzgeber im gegenständlichen Fall angedrohte Strafrahmen beträgt somit bis zu € 221.622,57.

Gemäß § 23 Abs.1 FinStrG ist Grundlage für die Strafbemessung zunächst 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 zu berücksichtigen.

Berücksichtigt man den tatbildimmanenteren geringeren Unwertgehalt der nur vorübergehenden Abgabenvermeidungen bei Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG (im Vergleich zu als endgültig geplanten Hinterziehungen nach § 33 Abs.1 FinStrG) mit einem Abschlag um ein Drittel und hielten sich im Übrigen die Erschwerungs- und Milderungsgründe bei durchschnittlichen wirtschaftlichen und persönlichen Verhältnissen beim Beschuldigten die Waage, ergibt sich solcherart ein Ausgangswert von rund € 105.000,00.

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 S in Anbetracht des erforderlichen Heranziehung der Rechtslage zum Zeitpunkt der Finanzstraftaten gemäß § 4 Abs.2 FinStrG noch nicht anwendbar ist, ergibt sich daraus jedenfalls ein wichtiger Hinweis zur Beachtung einer ausreichenden Generalprävention, da Finanzvergehen wie die verfahrensgegenständlichen Hinterziehungen in ihrer Gesamtheit als eine budgetäre Wirkung habende Verfehlungen mit ausreichenden Sanktionen zu bedenken sind, welche andere potentielle Finanzstraftäter in der Lage (hier:) des Berufungswerbers von der Begehung ähnlicher Finanzstraftaten abhalten sollen.

Der Umstand, dass der Beschuldigte aufgrund seiner Einkommens- und Vermögensverhältnisse eine derartige Geldstrafe offensichtlich nicht anlässlich ihrer Fälligkeit in Einem bzw. möglicherweise jedenfalls nicht mit der für den Strafzweck gebotenen Zeitnähe entrichten kann, hindert nicht die Pflicht der Finanzstrafbehörden, eine solche entsprechend

den rechtlichen Voraussetzungen vorzuschreiben (vgl. z.B. bereits VwGH 5.9.1985, [85/16/0044](#)).

Die geradezu klassische Vorgangsweise einer rechtswidrigen Steuervermeidung in Form eines dem Fiskus nicht offen gelegten Verrechnungskreises mit erwirtschafteten Schwarzgeldern in Höhe von Millionen ATS gebietet im gegenständlichen Fall jedenfalls die Verhängung eines Sanktionsübels in einer Höhe, welche bei ihrem Bekanntwerden für potentielle Finanzstrftäter in der Lage des Beschuldigten den Anreiz unterbindet, gleichartige Finanzvergehen zu begehen.

Dem Erschwerungsgrund der Mehrzahl der deliktischen Angriffe über einen längeren Tatzeitraum hinweg stehen als mildernd entgegen das abgelegte Geständnis, die nunmehrige finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit des S, sowie die Abschwächung des spezialpräventiven Aspektes, weil die verfahrensgegenständlichen Straftaten im Februar 2003 ihr Ende gefunden haben, zwischenzeitlich in abgabenrechtlichen Angelegenheiten – laut Aktenlage – ein Wohlverhalten des Beschuldigten gegeben war und er nunmehr zumal ob seiner Erkrankung in seinen Möglichkeiten einer deliktischen Einflussnahme auf die Entscheidungsträger des Familienbetriebes in Bezug auf abgabenrechtliche Belange beeinträchtigt zu sein scheint, sodass die ob einer zukünftigen abgabenrechtlichen Redlichkeit des Beschuldigten stark negativ gefasste Prognose des Erstsenates nunmehr zugunsten des Finanzstrftäters zu revidieren ist.

In gesamthafter Abwägung dieser Argumente verringert sich der Ausgangswert somit auf € 70.000,00.

Auch die nunmehrige gesundheitliche Beeinträchtigung des S schlägt mit einem Abschlag um € 10.000,00 zu seinen Gunsten zu Buche.

Die prekäre Einkommens- und Vermögenslage des Beschuldigten laut seinen eigenen Angaben ist mit einer Verringerung um die Hälfte zu berücksichtigen, sodass sich eine Geldstrafe von € 30.000,00 ergäbe.

Zusätzlich ist auch noch ein Abschlag wegen überlanger Verfahrensdauer vorzunehmen, weshalb sich in gesamthafter Betrachtung eine Geldstrafe von nunmehr lediglich € 25.000,00, das sind lediglich 11,28 % des Strafrahmens, als angemessen erweist.

Gleiches gilt auch für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe, bei welcher ansich der Umstand einer schlechten Einkommens- und Vermögenslage des zu Bestrafenden außer Ansatz zu bleiben hat.

Zum Vergleich ist auf die Spruchpraxis zu verweisen, wonach pro einer Geldstrafe von € 8.000,00 eine Ersatzfreiheitsstrafe von einem Monat verhängt wird; demnach wäre auch unter Bedachtnahme auf die mögliche Obergrenze von drei Monaten die bisherige Ersatzfreiheitsstrafe von zehn Wochen beizubehalten gewesen.

In Anbetracht des Verböserungsverbotes nach § 161 Abs.3 FinStrG war aber eine verhältnismäßige Verringerung der Ersatzfreiheitsstrafe zugunsten des Beschuldigten vorzunehmen.

Die unverändert zu belassenden Verfahrenskosten gründen sich auf § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG, wonach pauschal ein Kostenersatz im Ausmaß von 10 % der verhängten Geldstrafe, maximal aber ein Betrag von € 363,00 festzusetzen ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, 28. April 2010