



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Finanzstrafsenat Linz 4

GZ. FSRV/0028-L/10

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates Linz 4, Hofrat Dr. Peter Binder, in der Finanzstrafsache gegen NZ, ehemals Geschäftsführer und Unternehmensberater, geb. am 19XX, whft. in F, wegen des Finanzvergehens der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 51 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 16. Dezember 2009 gegen das Erkenntnis des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch Hofrat Gottfried Buchroithner, als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 17. November 2009, StrNr. 052-2009/00455-001,

zu Recht erkannt:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis (des Einzelbeamten) vom 17. November 2009, StrNr. 052-2009/00455-001, hat das Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr als Finanzstrafbehörde erster Instanz den Berufungswerber (Bw.) für schuldig erkannt, im Bereich des einschreitenden Finanzamtes als Abgabepflichtiger (Tätigkeit als Einzelunternehmer, erfasst unter der da. StNr. 12), bzw. als abgabenrechtlicher Verantwortlicher der (ehemaligen) Firma K-Beratungs- und Bilanzbuchhalter GmbH in Liquidation (da. StNr. 34; nach Konkursabweisung mangels Vermögen amtswegig aus dem Firmenbuch gelöscht seit 17. Juli 2009), jeweils vorsätzlich die

abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch die Nichtabgabe der Einkommensteuererklärung für 2007 zur StNr. 12 und durch die Nichtabgabe der Einkommensteuererklärung (richtig: Körperschaftsteuererklärung) und Umsatzsteuererklärung für 2007 zur StNr. 34 verletzt zu haben, ohne dadurch den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu erfüllen, und dadurch (jeweils) das Finanzvergehen einer Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen zu haben.

Aus diesem Grund wurde über ihn gemäß § 51 Abs. 2 (iVm § 21 Abs. 1 und 2) FinStrG eine Geldstrafe in der Höhe von 700,00 € verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von zwei Tagen ausgesprochen.

Die (vom Beschuldigten zu tragenden) Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG (pauschal) mit 70,00 € bestimmt.

Zur vorgenommenen Strafausmessung führte dabei die Erstinstanz im Wesentlichen aus, dass, ausgehend vom gesetzlichen Strafraumen des § 51 Abs. 2 (iVm 21 Abs. 1 und 2) FinStrG, angesichts der erschwerend zu wertenden diversen Vorstrafen und des sich strafmildernd auswirkenden Umstandes der schwierigen finanziellen und persönlichen Situation und den sonstigen (gesetzlichen) Strafzumessungsgründen, die verhängten Strafen tat- und schuldangemessen seien.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die form- und fristgerechte Berufung des Beschuldigten vom 16. Dezember 2009, in der im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Der infolge des Wegfalles des (ursprünglich im gegenständlichen Strafverfahren ebenfalls erhobenen) Tatvorwurfes der Abgabenhinterziehung gegenüber dem Erstbescheid (Straferkenntnis vom 18. September 2009) nach Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 165 Abs. 1 lit. d FinStrG um 600,00 € auf 700,00 € herabgesetzte Strafbetrag sei insofern zu hoch, als ja für die Nichtabgabe der genannten Erklärungen ohnehin bereits eine Zwangsstrafe von jeweils 300,00 € verhängt bzw. bezahlt worden sei.

Es werde daher in Anbetracht der angespannten finanziellen Situation um eine Reduktion der Strafe ersucht, wobei nach Meinung des Bw. die Hälfte des Strafbetrages durchaus ausreichend sei. Der Bw. sehe ein, dass er falsch gehandelt habe und gebe mittlerweile die entsprechenden Abgabenerklärungen (Umsatzsteuervoranmeldungen) rechtzeitig ab.

Sinngemäß wurde daher eine Abänderung der angefochtenen Entscheidung dahingehend beantragt, dass die verhängten Strafen entsprechend herabgesetzt werden mögen.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Straferkenntnisse erwachsen in Teilrechtskraft, wenn nicht deren gesamter Umfang angefochten wird (vgl. z.B. VwGH vom 15. Mai 1986, 84/16/0209 – ÖStZB 1987, 206). So ist nach ständiger Rechtsprechung eine Teilrechtskraft hinsichtlich des erfolgten Schuldspruches möglich (vgl. z.B. VwGH vom 19. Oktober 1995, 94/16/0123 – ÖStZB 1996, 226).

Erwächst somit ein erstinstanzlicher Schuldspruch in Teilrechtskraft, weil beispielsweise vom solcherart für schuldig erkannten Berufungswerber lediglich gegen die ausgesprochene Strafhöhe ein Rechtsmittel erhoben wurde, steht (auch) für die entscheidungsbefugte Berufungsbehörde bindend fest, dass die im erstinstanzlichen Schuldspruch umschriebenen Taten, wie im Verfahren vor der Erstbehörde festgestellt, begangen wurden. Insbesondere ist auch im betreffenden Berufungsverfahren für die (im Hinblick auf die Bestimmungen des FinStrG zu überprüfende und gegebenenfalls zu korrigierende) Strafbemessung von den in der Tat-um- bzw. -beschreibung des (teilweise) angefochtenen Straferkenntnisses genannten Taten bzw. Tatumständen auszugehen (vgl. z.B. VwGH vom 29. Juni 1999, 98/14/0177 – ÖStZB 1999, 710, bzw. UFS vom 22. Jänner 2010, FSRV/0073-L/08).

Zu der somit (im Sinne des Berufungsbegehrens bzw. der übrigen Ausführungen) im gegenständlichen Rechtsmittelverfahren infolge der hinsichtlich des Schuldspruches eingetretenen Teilrechtskraft einzig und allein einer Überprüfung im vorgesehenen Instanzenzug zugänglichen Strafzumessung durch die Erstbehörde, ist anhand der Aktenlage zu der im Spruch angeführten StrNr. bzw. zu den unten genannten StrNrn. und StNrn. festzustellen:

Der zum Zeitpunkt der angefochtenen Entscheidung zwei finanzstrafrechtliche Vorstrafen, ua. wegen Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG (Erkenntnis des Einzelbeamten vom 10. November 2005 zur StrNr. 052-2005/56, sowie Strafverfügung vom 11. Oktober 2007 zur StrNr. 052-2007/78, der auch nunmehr eingeschrittenen erstinstanzlichen Finanzstrafbehörde), jeweils begangen durch die (vorsätzliche) Nichtabgabe der Jahreserklärungen für die Veranlagungsjahre 2003 und 2004 hinsichtlich der gewerblichen Tätigkeit als Einzelunternehmer (StNr. 12), aufweisende Bw. ist verheiratet (Ehegattin selbst gewerblich berufstätig, erfasst unter der StNr. 910 des bezeichneten Finanzamtes; zuletzt erzielte Einkünfte aus Gewerbebetrieb laut Einkommensteuerbescheid für 2009: 2.563,98 €) und (gemeinsam mit seiner Gattin) für zwei Kinder im Alter von 15 bzw. 20 Jahren sorgepflichtig. Seine gewerbliche bzw. einzelunternehmerische Tätigkeit als Unternehmensberater hat der Bw. (vorübergehend) eingestellt (Mitteilung der

Gewerbebehörde über ein Ruhen der Berechtigung ab 30. Juni 2009). Zuletzt bezog der Bw. im Veranlagungsjahr 2010 aus einer Angestelltentätigkeit Bruttoeinkünfte iHv. annähernd 30.000,00 €. An Verbindlichkeiten hat der Bw. laut Aktenlage Rückzahlungsverpflichtungen im Zusammenhang mit der Liquidierung bzw. Auflösung der oa. GmbH, bei der er seit Jänner 2006 (Gründung der Gesellschaft) die Funktion eines geschäftsführenden Gesellschafters innehatte, die im Jänner 2010 (vgl. dazu Bl. 98 des Strafaktes 052-2008/1112) noch annähernd 70.000,00 € betrugen.

Gemäß §§ 51 Abs. 2 iVm 21 Abs. 1 und 2 FinStrG beträgt der gesetzliche Strafraum der auszumessenden Geldstrafe für die dem Bw. (rechtskräftig) angelasteten Finanzvergehen bis zu 5.000,00 €. Die Obergrenze für die gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG im Falle einer Geldstrafe zwingend (für den Fall deren Uneinbringlichkeit) zu verhängende Ersatzfreiheitsstrafe beträgt im Anlassfall sechs Wochen (§ 20 Abs. 2 FinStrG).

§ 23 Abs. 1 FinStrG zufolge bildet grundsätzlich die festgestellte Schuld des Täters die primäre Grundlage für die (gesamte) Ausmessung der vorgesehenen Strafen. Daneben sind auch die, nicht schon die Strafdrohung(en) selbst bestimmenden Erschwerungs- und Milderungsgründe [vgl. dazu §§ 32 bis 35 Strafgesetzbuch (StGB)] zu berücksichtigen bzw. diese Umstände allenfalls gegeneinander abzuwägen (§ 23 Abs. 2 FinStrG). Für die Bemessung der Geldstrafe sind nach Abs. 3 leg.cit. darüber hinaus auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.

Die letztangeführte Bestimmung gilt allerdings mit der Maßgabe, dass grundsätzlich auch ein nur geringes Einkommen bzw. erwiesene Vermögenslosigkeit der Verhängung einer Geldstrafe wegen begangener Finanzvergehen nicht entgegenstehen (vgl. z.B. VwGH vom 25. Juni 1998, 96/15/0041).

Berücksichtigt man, dass dem Bw., der schon aufgrund seines Berufes als (selbständiger) Unternehmensberater (ab November 1998) bzw. seiner Funktion als Gesellschafter-Geschäftsführer einer ua. im Bereich der (gewerblichen) Steuerberatung tätigen Gesellschaft (ab Jänner 2006), vor allem aber seit dem oa. finanzstrafbehördlichen Schuldspruch vom 10. November 2005 (StrNr. 052-2005/56), um die sich in der (rechtzeitigen) Erklärungsabgabe manifestierende abgabenrechtliche Erklärungs- bzw. Offenlegungspflicht und um die Bedeutung der (fristgerechten) Einreichung der für die einzelnen Veranlagungszeiträume sowohl für das Einzelunternehmen als auch für die von ihm vertretenen Gesellschaft zu erstattenden Jahreserklärungen bzw. um die finanzstrafrechtlichen Auswirkungen eines pflichtenwidrigen Verhaltens wusste, darüber hinaus auch durch die

aktenkundigen Erklärungszusendungen (Aufforderungen) und durch die dazu ergangenen abgabenbehördlichen Erinnerungen zu den StNrn. 12 und 34 um seine Pflichten als Abgabepflichtiger bzw. als abgabenrechtlich Verantwortlicher (der von ihm geführten Gesellschaft) Kenntnis hatte, so stellt sich das aus der Nichterklärungsabgabe abzuleitende Schuldverhalten nicht bloß als bedingter, sondern als wissentlicher Vorsatz dar. Damit erweist sich aber die im Rahmen der Strafausmessung bedeutsame subjektive Tat- bzw. Täterkomponente als nicht bloß geringfügig und erforderten die entsprechenden, deliktstypische Folgen (Erschwerung bzw. Verzögerung der jeweils auf gesetzmäßige Abgabenfestsetzungen zu den oa. StNrn. gerichteten Verfahrens) nach sich ziehenden, Taten schon aus diesen Überlegungen heraus, eine über dem üblicherweise bei durchschnittlichem Verschulden anzusetzenden Ausgangswert von der Hälfte der og. gesetzlichen Strafraumen gelegene Sanktionierung im Ausmaß von zumindest 3.000,00 €.

Dabei ist im Zusammenhang mit den in der gegenständlichen Berufung ins Treffen geführten (verhängten und bezahlten) im Abgabenverfahren nach den Bestimmungen der Bundesabgabenordnung (BAO; § 111) verhängten Zwangsstrafen wegen Nichterklärungsabgabe (jeweils Zwangsstrafen iHv. 300,00 € laut den Bescheiden vom 16. Jänner 2009) – unbeschadet der oa. Teilrechtskraft der Entscheidung vom 17. November 2009 – darauf zu verweisen, dass auch dem Ergehen der genannten Bescheide bzw. nach Ablauf der darin gesetzten behördlichen Nachfristen der Bw. sein strafwürdiges Verhalten, nämlich die Nichteinreichung der betreffenden Abgabenerklärungen, über längere Zeit (die Erklärungsabgaben erfolgten nach der Aktenlage erst am 21. September bzw. am 8. Oktober 2009) noch fortgesetzt hat (vgl. UFS vom 17. April 2009, FSRV/0042-L/08).

Strafmildernd (iSd § 23 Abs. 2 FinStrG) schlagen im Anlassfall zu der bereits von der Erstbehörde berücksichtigten finanziellen Zwangslage sowohl des Einzelunternehmens als auch der GmbH zu den jeweiligen Tatzeitpunkten (vgl. dazu § 34 Abs. 1 Z 10 StGB), das sich aus dem Inhalt des Strafaktes StrNr. 052-2009/00455-001 erweisende, bisher nicht in der Strafentscheidung angezogene, volle bzw. umfassende Tat- und Schuldeingeständnis (§ 34 Abs. 1 Z 17 StGB), sowie (allerdings in Relation zu den vorgenannten Umständen sich nur geringfügig auswirkend) die im Zusammenhang mit der mangelnden Erklärungsabgabe entrichteten Zwangsstrafen iHv. insgesamt 600,00 €, zu Buche. Diesen (im Rahmen der Bemessungsüberlegungen) für den Bw. sprechenden Umständen stehen allerdings die (ebenfalls bereits im Ersterkenntnis gewürdigten) einschlägigen (zwei) Vorstrafen (siehe oben) sowie der ebenfalls gemäß § 23 Abs. 2 iVm § 33 Z 1 StGB zu berücksichtigende Umstand, dass der Bw. durch sein Verhalten, einerseits als Abgabepflichtiger und andererseits

als abgabenrechtlich Verantwortlicher der genannten Gesellschaft, durch die (vorsätzliche) Nichtabgabe der angeführten Jahreserklärungen nicht nur eine, sondern mehrere strafbare Handlungen (derselben Art) begangen hat, als straferschwerend gegenüber.

Insgesamt erschiene – unter Außerachtlassung des § 23 Abs. 3 FinStrG – anhand der dargestellten Gesamtumstände und auch unter Beachtung der zusätzlich noch zu berücksichtigenden präventiven Strafaspekte – der allenfalls durch die (vorläufige) Beendigung der gewerblichen Tätigkeiten geringfügig eingeschränkten Spezialprävention (wobei grundsätzlich weder das vorläufige Ruhen der Gewerbeberechtigung noch die Liquidation der GmbH einer Wiederaufnahme der unternehmerischen Tätigkeit des Bw. auf Dauer entgegenstehen) stehen die hier jedenfalls zu beachtenden erheblichen negativen Publizitätsauswirkungen einer bloß geringfügigen Strafe für die wiederholte, wissentliche abgabenrechtliche Pflichtverletzungen durch den Angehörigen eines zur gewerblichen Vertretung Abgabepflichtiger befugten und dadurch in einem besonders hohem Ausmaß den Abgabenvorschriften bzw. deren Einhaltung verpflichteten Berufsstandes gegenüber – eine Geldstrafe von 2.000,00 € bzw. eine Ersatzfreiheitsstrafe (im ausgesprochenen Ausmaß) von zwei Tagen tat- und schuldangemessen.

Zieht man zusätzlich (für die Bemessung der Geldstrafe) die oa. aktuellen persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse des Bestraften heran, könnte va. angesichts der insgesamt als angespannt beurteilenden finanziellen Leistungsfähigkeit und der persönlichen Verhältnisse (Sorgepflichten) des Bw. der oa. Ausgangswert um die Hälfte auf 1.000,00 € reduziert werden.

Da einer grundsätzlich anhand der dargestellten Umstände geboten erscheinenden Erhöhung der von der Erstinstanz ausgesprochenen Geldstrafe die Bestimmung des § 161 Abs. 3 1. Satz FinStrG (Verböserungsverbot im Berufungsverfahren bei Nichtanfechtung des Erkenntnisses durch den Amtsbeauftragten) entgegensteht, war – unter Beibehaltung des erstinstanzlichen Strafausmaßes – spruchgemäß zu entscheiden und die Berufung gegen das Erkenntnis vom 17. November 2009 als unbegründet abzuweisen.

Linz, am 27. Mai 2011