

GZ. FSRV/0009-L/07

## Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Linz 3 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Dr. Michaela Schmutzer sowie die Laienbeisitzer Dipl.-Ing. Klemens Weiß und OMR Dr. Matthias Skopek als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen P, vertreten durch Dr. Hermann Aflenzer, Rechtsanwalt, Lessingstraße 40, 4020 Linz, wegen gewerbsmäßiger Abgabenhinterziehungen gemäß §§ 33 Abs.1, 38 Abs.1 lit.a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 15. Jänner 2007 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates III beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 29. September 2006, StrNr. 046/2005/00000-002, nach der am 16. März 2010 in Anwesenheit des Beschuldigten und seines Verteidigers, des Amtsbeauftragten AR Gottfried Haas sowie der Schriftührerin Tanja Grottenthaler durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

Der Berufung des Beschuldigten wird dahingehend Folge gegeben, als die im Übrigen unverändert bleibende erstinstanzliche Entscheidung in ihrem Ausspruch über Strafe dahingehend abgeändert wird, als die gemäß §§ 33 Abs.5, 38 Abs.1 lit.a FinStrG iVm § 21 Abs.1 und 2 FinStrG zu verhängende **Geldstrafe** auf

**€ 30.000,00**

**(in Worten: Euro dreißigtausend)**

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

**zwanzig Tage**

verringert werden.

## **Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnis des Spruchsenates III als Organ des Finanzamtes Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz zur StrNr. 046/2005/00000-002 vom 29. September 2006 war der nunmehrige Berufungswerber P gemeinsam mit W der gewerbsmäßigen Abgabenhinterziehung nach §§ 33 Abs.1, 38 Abs.1 lit.a FinStrG schuldig gesprochen worden, weil er mit W im Amtsbereich des Finanzamtes Linz vorsätzlich als Verantwortlicher der X OEG durch Abgabe von unrichtigen Steuererklärungen, mithin unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, nämlich durch unvollständige Erklärung der Erlöse bzw. Umsätze, betreffend die Veranlagungsjahre 1999 bis 2001 eine Verkürzung von Einkommensteuer in Höhe von insgesamt (teilweise umgerechnet) € 10.379,71 (bezüglich W: 1999 € 2.552,05 + 2000 € 2.118,05 + 2001 € 485,89 und bezüglich P: 1999 € 2.552,05 + 2000 € 2.142,61 + 2001 € 529,06), betreffend die Veranlagungsjahre 1999 bis 2003 eine Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt (teilweise umgerechnet) € 39.429,50 (1999: € 13.081,11 + 2000 € 13.081,11 + 2001 € 7.267,28 + 2002 € 3.000,00 + 2003 € 3.000,00), sowie betreffend die Monate Jänner 1999 bis Dezember 2001 eine Verkürzung an Normverbrauchsabgabe in Höhe von (teilweise umgerechnet) € 26.220,36 (01-12/1999 € 9.738,16 + 01-12/2000 € 11.395,10 + 01-12/2001 € 5.087,10) bewirkt hat, wobei er in der Absicht gehandelt hat, sich durch die wiederkehrende Begehung der Taten eine fortlaufende Einnahmequelle zu erschließen.

Gemäß §§ 33 Abs.1, 38 Abs.1 lit.a FinStrG in Verbindung mit § 21 Abs.1 und 2 FinStrG wurde deshalb über P eine Geldstrafe in Höhe von € 45.000,00 und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von einem Monat verhängt; überdies wurde P der Ersatz pauschaler Verfahrenskosten in Höhe von € 363,00 gemäß § 185 FinStrG auferlegt.

Der Entscheidung legte der Erstsenat im Wesentlichen folgende Sachverhaltsfeststellungen zugrunde:

Sowohl der nunmehrige Berufungswerber P als auch W waren im strafrelevanten Zeitraum Gesellschafter der X OEG, welche sich mit dem Handel von Motorrädern samt Zubehör wie Bekleidung, Accessoires und Ersatzteilen beschäftigte.

Bereits anlässlich einer Erstprüfung im Juli 2000 für die Jahre 1996 bis 1998 wurde festgestellt, dass P und W ihre Einnahmen und Umsätze nicht vollständig erklärt hatten. Dabei waren die Auftragsbestätigungen zur Verschleierung vernichtet worden. Die Leistungserlöse und die innergemeinschaftlichen Erwerbe waren in den steuerlichen Rechenwerken zu niedrig angegeben, um eben diesbezügliche Gewinne zu verheimlichen.

Sowohl P als auch W wurden mittels Strafverfügungen vom 21. Juli 2000 wegen Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.1 FinStrG mit Geldstrafen in Höhe von jeweils ATS 35.000,00 (umgerechnet € 2.543,55) belegt, welche rechtskräftig und auch entrichtet wurden.

Anlässlich einer ab 27. September 2004 hinsichtlich der Zeiträume 1999 bis 2003 stattfindenden Folgeprüfung wurde neuerlich festgestellt, dass die Auftragsbestätigungen wiederum nur lückenhaft aufbewahrt worden waren. Nachweislich waren Wareneinkäufe nicht in der Buchhaltung erfasst worden: Statt einem Einkauf aus den EU-Ländern für 1999 in Höhe von ATS 2.558.253,00 und für 2000 in Höhe von ATS 2.400.000,00 wurden nur ATS 1.316.483,00 (1999) und ATS 1.400.000,00 (2000) ausgewiesen. In den Inventuren wurden andererseits (statt Einkaufspreisen) bereits Verkaufspreise angesetzt (weshalb sich beim Verkauf der Ware kein Ertrag ergeben hätte); die Verkaufserlöse wurden durch Unterfakturierung so gering als möglich gestaltet (so betrug die verheimlichte Differenz in einem Fall ATS 240.000,00, in einem zweiten Fall ATS 260.000,00). Zusätzlich war im Jahre 2000 ein Arbeitnehmer schwarz beschäftigt worden.

W und P haben [ergänze wohl: jedenfalls] es für möglich gehalten, durch die beschriebene Vorgangsweise ihre abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht zu verletzen, die die spruchgegenständlichen Abgabenverkürzungen bedingte (Seite 6 des Erkenntnisses). Sie haben mit der Absicht einer maximalen Steuervermeidung (Seite 8 des Erkenntnisses) und mit dem Ziel, sich eine fortlaufende Einnahmequelle zu erschließen, gehandelt.

Bei der Strafbemessung wertete der Erstsenat als mildernd ein abgelegtes Geständnis, als erschwerend eine einschlägige Vorstrafe sowie den langen Tatzeitraum.

Gegen dieses Straferkenntnis hat P insoweit Berufung erhoben, als über ihn die obgenannte Geldstrafe und Ersatzfreiheitsstrafe verhängt worden ist.

Neben unzulässigen Ausführungen zur Beweiswürdigung des Erstsenates (wonach der tatsächlich in der Buchhaltung nicht erfasste Umsatzanteil wesentlich geringer gewesen sei als in der Zuschätzung des Finanzamtes festgestellt, und einige Lieferanten gegenüber dem

Prüfer unrichtige Angaben gemacht hätten, um seinerseits nicht in den Verdacht begangener Abgabenverkürzungen zu geraten) führte der Beschuldigte aus: Er wäre stets bemüht gewesen, sich steuerehrlich zu verhalten, wobei eben mangels [wohl: infolge] fehlender Kenntnisse des Steuerrechtes Fehler passiert seien. Dem Unrechtsgehalt der Tat[en] und dem verschulden des Täters entsprechend wäre die Geldstrafe und die Ersatzfreiheitsstrafe zu hoch ausgefallen.

Auch hätte die unbedingt verhängte Geldstrafe bedingt ausgesprochen werden können.

Eine Berufung des Amtsbeauftragten liegt nicht vor.

Im Zuge einer mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat wurde der gegenständliche Sachverhalt erörtert und insbesondere P zu seinen wirtschaftlichen und persönlichen Verhältnissen einvernommen.

Dabei gab P ohne Widerspruch zur Aktenlage im Wesentlichen an, er arbeite nunmehr als technischer Beauftragter und Gesellschafter bei der Y GmbH, bei welcher W als kaufmännischer Geschäftsführer fungiere. Er selbst sei nicht mehr Geschäftsführer und kümmere sich nur um technische Belange. Dabei stünden ihm monatlich netto € 1.000,00 (12 Mal pro Jahr) für persönliche Zwecke zur Verfügung. Er habe kein Aktivvermögen und wohne an seiner neuen Anschrift in einer Mietwohnung. Aus seinem Privatkonskurs habe er noch offene Verbindlichkeiten in Höhe von € 20.000,00, ebenso habe er noch eine Einkommensteuerschuld beim Finanzamt Linz in Höhe von € 5.500,00. Er sei nicht verheiratet und habe keine Sorgepflichten.

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

Straferkenntnisse erwachsen in Teilrechtskraft, wenn nicht deren gesamter Umfang angefochten wird (VwGH 15.5.1986, 84/16/029 – ÖStZB 1987, 206).

Diese Rechtskraft wirkt gegenüber allen Behörden, so auch gegenüber den Landesgerichten (vgl. beispielsweise die diesen Umstand lediglich bestätigende Ergänzung in § 53 Abs.1 lit.b FinStrG, wonach bei der Zusammenrechnung der strafbestimmenden Wertgrenze für die Prüfung einer Gerichtszuständigkeit lediglich Finanzvergehen relevant sein können, über die noch nicht rechtskräftig entschieden worden ist; BGBl I 2007/44).

---

Wirkt die materielle Rechtskraft eines wie im gegenständlichen Fall durch ein Tribunal im Sinne des Art 6 Abs.1 EMRK gefälltes Straferkenntnis derart, dass der Beschuldigte das Erkenntnis oder einen Teil desselben gegen sich gelten lassen muss, wirkt dieses bzw. der in Rechtskraft erwachsene Teil für den Rechtskreis des Beschuldigten und für diesen aber auch gegen jedermann (vgl für viele *Tannert*, FinStrG, E 56 zu § 157 mit den dort angeführten Judikatzipaten).

Ist also der erstinstanzliche Schuldspruch in Teilrechtskraft erwachsen (weil lediglich vom Beschuldigten gegen die Höhe der Strafe berufen wurde), steht für die Berufungsbehörde überdies auch bindend fest, dass die im erstinstanzlichen Schuldspurh 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 P hinsichtlich der im Spruch des Erstsenates genannten strafrelevanten Sachverhalte gewerbsmäßige Abgabenhinterziehungen in einem Gesamtausmaß von € 76.029,57 begangen hat.

§ 53 Abs.1 lit.b leg.cit. führt in diesem Zusammenhang aus, dass zur Ahndung von Finanzvergehen das Gericht zuständig sei, wenn – wie im gegenständlichen Fall – die Summe der strafbestimmenden Wertbeträge aus mehreren zusammentreffenden vorsätzlich begangenen Finanzvergehen € 75.000,00 übersteigt und alle diese Vergehen in die örtliche und sachliche Zuständigkeit derselben Finanzstrafbehörde fielen. Dabei obliegt gemäß § 196a FinStrG das Hauptverfahren wegen gerichtlich strafbarer Finanzvergehen dem Landesgericht als Schöffengericht.

Der sich solcherart auf den ersten Blick ergebenden rechtlichen Konsequenz, dass der Berufungssenat den Ausspruch über Strafe und Verfahrenskosten des Spruchsenates betreffend P aufzuheben hätte und die Finanzstrafsache zur Ausmessung der Strafsanktion dem ansich zuständigen Landesgericht zu übermitteln hätte, steht aber Art 94 B-VG entgegen, wonach die Justiz von der Verwaltung in allen Instanzen getrennt ist. Daraus wird abgeleitet, dass ein Instanzenzug von einer Verwaltungsbehörde (im gegenständlichen Fall: vom Spruchsenat III als Organ des Finanzamtes Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz) an ein Gericht (hier in Frage kommend: das Landesgericht Linz als Schöffengericht) verfassungsrechtlich unzulässig ist (vgl. VfSlg 7882, 9590).

Die gegenständliche Finanzstrafsache verbleibt daher in verwaltungsbehördlicher Zuständigkeit, wobei jedoch der Finanzstrafsenat Linz 3 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz seinem Strafausspruch keinen höheren strafbestimmenden Wertbetrag zugrunde legen darf als es seiner Zuständigkeit entspricht (vgl. ähnliche Lösungen, wenn Strafgerichte zu Unrecht eine Unzuständigkeitsentscheidung getroffen haben, obwohl tatsächlich Verkürzungen über der Gerichtsgrenze vorgelegen haben; siehe wiederum *Tannert*, FinStrG, E 60a zu § 157).

Zur Strafbemessung ist nun im gegenständlichen Fall auszuführen:

Gemäß § 23 Abs. 1 FinStrG ist Grundlage für die Strafbemessung beim Beschuldigten zunächst seine Schuld.

Gemäß Abs. 2 und 3 dieser Bestimmung sind bei Bemessung der Strafe weiters die Erschwerungs- und Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen. Die Strafbemessungsvorschriften der §§ 32 bis 35 Strafgesetzbuch (StGB) gelten dabei sinngemäß.

Ebenso ist es Zweck einer Strafe, die Beschuldigten selbst von zukünftigen derartigen Finanzvergehen abzuhalten.

Neben diesen Argumenten sind bei der Strafbemessung auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.

Gemäß § 33 Abs.5 FinStrG werden Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.1 FinStrG mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen der Verkürzungsbeträge geahndet.

Gemäß § 38 Abs.1 lit.a FinStrG ist mit Geldstrafe bis zum Dreifachen des Betrages, nach dem sich sonst die Strafdrohung richtet, zu bestrafen, wer wie P Abgabenhinterziehungen begangen hat, wobei es ihm darauf angekommen ist, sich durch die wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen (gewerbsmäßige Begehung).

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

Der Ausspruch einer bedingten Strafe ist dabei im verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahren nicht vorgesehen.

Der vom Berufungssenat daher vorerst zu bedenkende Strafrahmen beträgt nach dem Obgesagten € 75.000,00 X 3 = € 225.000,00.

Überdies ist zusätzlich der Aspekt einer absoluten Verjährung einzelner Fakten zu prüfen (Einer nachträglichen allfälligen Feststellung einer fortgesetzten Begehungsweise, welche die tatsächliche Anwendung einer solchen ausschlosse, stünde das Verböserungsverbot im Sinne des § 161 Abs.3 FinStrG entgegen).

Gemäß § 31 Abs.5 FinStrG erlischt bei Finanzvergehen, für deren Verfolgung die Finanzstrafbehörden zuständig sind, die Strafbarkeit jedenfalls, wenn seit dem Beginn der Verjährungsfrist zehn Jahre und – hier nicht relevant – allfällige Zeiten einer Anhängigkeit bei den Höchstgerichten verstrichen sind.

Nach Abzug der somit absolut verjährten Normverbrauchsabgabe für die Monate Jänner bis Dezember 1999 in Höhe von umgerechnet € 9.738,16 verbleiben somit strafrelevant € 65.261,84 und ein tatsächlich zur Anwendung kommender maximaler Strafrahmen von € 195.785,52.

Hielten sich die mildernden und erschwerenden Umstände die Waage und lägen durchschnittliche persönliche und wirtschaftliche Verhältnisse beim Beschuldigten vor, ergäbe sich sohin ein Ausgangswert von gerundet € 98.000,00.

Den Erschwerungsgründen des langen Tatzeitraumes und der besonderen, aus den Taten hervorleuchtenden deliktischen Energie in Form einer planmäßigen Vorgangsweise unter Konstruktion eines falschen steuerlichen Rechenwerkes und Herstellung von Lugurkunden zur Verschleierung der Verfehlungen stehen nunmehr gegenüber als mildernd die geständige Verantwortung, die laut Aktenlage erfolgte Schadensgutmachung, die nunmehr wiederum bestehende finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit (die obgenannte Vorstrafe des P ist nunmehr getilgt) und die massive Abschwächung der Spezialprävention durch das zwischenzeitliche Wohlverhalten seit der Tatbegehung und auch durch die nunmehrige Art der beruflichen Betätigung des Beschuldigten (wenngleich er über seinen langjährigen Geschäftspartner und seinerzeitigen Mittäter W rein theoretisch, käme es ihm darauf an, vermutlich weiterhin auf buchhalterische Angelegenheiten Einfluss nähmen könnte), wodurch der obige Ausgangswert in Abwägung dieser Aspekte auf tatsächlich € 70.000,00 abgeschwächt wird.

Die derzeitige schlechte finanzielle Lage des Beschuldigten, wie von ihm dargestellt, berechtigt zu einem weiteren Abschlag um die Hälfte.

Die nunmehrige überlange Verfahrensdauer schlägt überdies mit einer Reduktion um € 5.000,00 zu Buche, weshalb sich eine Geldstrafe in Höhe von nunmehr lediglich € 30.000,00, das sind nur 15,33 % des verbleibenden Strafrahmens, als angemessen erweist.

Gleiches gilt auch für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe, die richtigerweise in Abwägung der besonderen mildernden Umstände nach Ansicht des Berufungssenates etwa zehn Wochen betragen hätte müssen.

Zum besseren Verständnis ist dazu anzumerken, dass nach der üblichen Spruchpraxis pro verhängter Geldstrafe von € 8.000,00 eine Ersatzfreiheitsstrafe von etwa einem Monat üblich wäre, wobei der Umstand einer schlechten Finanzlage des zu Bestrafenden (wie hier bei P) außer Ansatz zu lassen wäre: So gesehen hätte die Ersatzfreiheitsstrafe auch bei weitem höher ausfallen können.

Unter Bedachtnahme auf das Verböserungsverbot war aber ebenfalls eine verhältnismäßige Reduktion vorzunehmen.

Die 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, und waren daher unverändert zu belassen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **Rechtsmittelbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 164 FinStrG ein weiteres ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht dem 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 eingebbracht werden. Die Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt, einem Steuerberater oder einem Wirtschaftsprüfer eingebbracht werden.

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 Monates 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, 16. März 2010