

GZ. FSRV/0022-K/05

## Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Klagenfurt 1 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied Mag. Hannes Prosen sowie die Laienbeisitzer Mag. Nikolaus Gstättner und Dr. Michael Kopetz als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen S, vertreten durch Dr. Herwig Aichholzer, Rechtsanwalt in 9020 Klagenfurt, Waaggasse 18/2, wegen Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 2. August 2005 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates II beim Finanzamt Klagenfurt als Organ des Finanzamtes Klagenfurt als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 3. Februar 2005, Str.Nr. 2003/00096/001, nach der am 16. Jänner 2006 in Anwesenheit des Beschuldigten, seines Verteidigers, des Amtsbeauftragten HR Dr. Manfred Pressler sowie der Schriftührerin FOI Claudia Orasch durchgeführten Verhandlung

zu Recht erkannt:

Der Berufung des Beschuldigten wird **Folge gegeben** und das im Übrigen unverändert bleibende erstinstanzliche Erkenntnis in seinem Ausspruch über die Strafe dahingehend abgeändert, dass gemäß § 33 Abs. 5 iVm § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG die **Geldstrafe** auf

**€ 20.000,--**

**(in Worten: Euro zwanzigtausend)**

und gemäß § 20 FinStrG die für den Fall der Uneinbringlichkeit derselben festzusetzende **Ersatzfreiheitsstrafe** auf

## **vierzig Tage**

herabgemildert werden.

## **Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnis des Spruchsenates II beim Finanzamt Klagenfurt als Organ des Finanzamtes Klagenfurt als Finanzstrafbehörde I. Instanz vom 3. Februar 2005 ist S schuldig gesprochen worden, weil er im Amtsbereich des Finanzamtes Klagenfurt vorsätzlich

1. [in den Jahren 1998 bis 2000] als faktischer Geschäftsführer und steuerlich Wahrnehmender für die W GmbH unter Verletzung einer [seiner] abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch [in den diesbezüglichen steuerlichen Rechenwerken] zu Unrecht geltend gemachte Betriebsaufwendungen der Jahre 1998 bis 2000 [und Verheimlichung der solcherart als verdeckte Gewinnausschüttung zu wertenden Vorteilszuwendungen an seine eigene Person] betreffend die Veranlagungsjahre 1998 und 1999 eine Verkürzung der bescheidmäßig festzusetzenden Körperschaftssteuer in Höhe von insgesamt S 101.352,-- (1998: S 32.518,-- + 1999: S 68.834,--) und an selbst zu berechnender und abzuführender Kapitalertragsteuer der Jahre 1998 bis 2000 in Höhe von insgesamt S 299.473,-- (1998: S 31.877,-- + 1999: S 83.529,-- + 2000: S 184.067,--) bewirkt hat sowie

2. [1998 bis 2000] als Geschäftsführer der P GmbH unter Verletzung einer [seiner] abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Nichterklärung von Betriebseinnahmen der Jahre 1998 und 2000, weiters durch [in den diesbezüglichen steuerlichen Rechenwerken] zu Unrecht geltend gemachte Betriebsaufwendungen der Jahre 1998, 1999 und 2000 betreffend die Veranlagungsjahre 1998 und 2000 eine Verkürzung der bescheidmäßig festzusetzenden Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt S 114.166,-- (1998: S 35.000,-- + 2000: S 79.166,--) und betreffend die Jahre 1998 bis 2000 an selbst zu

berechnender und abzuführender Kapitalertragsteuer in Höhe von insgesamt S 300.230,-- (1998: S 107.634,-- + 1999: S 30.949,-- + 2000: S 161.647,--) bewirkt hat

und hiedurch Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen hat, weswegen der Erstenat über ihn nach dem Strafsatz des § 33 Abs. 5 iVm § 21 [Abs. 1 und 2] FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 25.000,-- und gemäß § 20 FinStrG für den Fall deren Uneinbringlichkeit eine Ersatzfreiheitsstrafe von 50 Tagen verhängte.

An pauschalen Verfahrenskosten wurden dem Beschuldigten gemäß § 185 [Abs. 1 lit. a] FinStrG mit € 363,-- vorgeschrieben.

Den Entscheidungsgründen des Spruchsenates ist zu entnehmen, dass der bereits fünffach, davon teilweise einschlägig vorbestrafe Beschuldigte im strafrelevanten Zeitraum faktischer Geschäftsführer und steuerlich Wahrnehmender der W GmbH, über deren Vermögen am 15. März 2004 das Konkursverfahren eröffnet wurde, sowie Geschäftsführer der P GmbH, über deren Vermögen ebenfalls das Konkursverfahren am 2. November 2004 eröffnet wurde, gewesen ist.

Über den Beschuldigten selbst wurde am 29. Oktober 2004 das Schuldenregulierungsverfahren eröffnet.

Auf Grund der Ergebnisse zweier die Jahre 1998 bis 2000 betreffenden Buch- und Betriebsprüfungen [W GmbH: ABNr. 104070/02, P GmbH: ABNr. 104071/02] steht fest, dass der Beschuldigte namens der W GmbH Aufwendungen und Kilometergeld für vier bis fünf geleaste PKW's gewinnmindernd geltend machte, obwohl nur ein PKW betrieblich genutzt wurde (TZ. 31 c, d des Prüfberichtes).

Darüber hinaus ließ sich der Beschuldigte anteilige Aufwendungen im Zusammenhang mit einem privaten Wohnungskauf von der GmbH bezahlen, ohne diese Vorteilszuwendungen zu versteuern (TZ. 31 f).

Ebenso hat der Beschuldigte als Geschäftsführer der P GmbH Betriebseinnahmen in Höhe von S 175.000,-- im Jahre 1998 und in Höhe von S 345.833,33 im Jahre 2000 nicht erklärt und zu Unrecht Aufwendungen in Höhe von S 112.937,-- (1998), S 92.859,-- (1999) und S 9.991,-- (2000) als betrieblich veranlasst in seinen steuerlichen Rechenwerken geltend gemacht.

Die gravierenden und in ihren Auswirkungen massiven Mängel in Verbindung mit den zahlreichen Vorstrafen des Beschuldigten lassen nur den Schluss auf sein zumindest bedingt vorsätzliches Handeln zu.

Bei der Strafbemessung wertete der Erstsenat als erschwerend die Vorabstrafung und den langen Deliktzeitraum, als mildernd keinen Umstand. Unter Bedachtnahme auf die beengte wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Beschuldigten sei eine Geldstrafe von € 25.000,-- und eine für den Fall deren Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe von 50 Tagen tat- und schuldgerecht.

Gegen diese Entscheidung des Erstsenates hat der Beschuldigte in Bezug auf die Höhe der verhängten Geldstrafe Berufung erhoben und im Wesentlichen dazu ausgeführt:

Er sei zur Verhandlung des Spruchsenates deshalb nicht erschienen, weil er vom Verhandlungstermin [Anmerkung: offenbar infolge Nichtbehebung des ordnungsgemäß hinterlegten Rückscheinbriefes betreffend die Ladung] keine Kenntnis gehabt habe.

Er gestehe zu, dass er in seiner Eigenschaft als faktischer Geschäftsführer und steuerlich Wahrnehmender für die W GmbH sowie als Geschäftsführer der P GmbH die im Erkenntnis des Erstsenates angeführten Finanzvergehen begangen habe.

Diese Erklärung sei als Geständnis bei der Strafbemessung zu berücksichtigen, weil damit seine Schuldeinsicht offen zum Ausdruck komme und dadurch die Abhaltung eines langen und intensiven Verfahrens hintangehalten werden könne.

Zwar sei auf seine beengte wirtschaftliche Leistungsfähigkeit Bedacht genommen worden, nicht berücksichtigt wäre aber, dass er erst vor Kurzem im Rahmen des Schuldenregulierungsverfahrens einen Zahlungsplan mit seinen Gläubigern abgeschlossen habe, der in der Zwischenzeit auch durch Darlehensgewährung von dritter Seite erfüllt worden sei. Das Darlehen von € 30.000,-- sei jedoch in den nächsten Jahren zurück zu zahlen. Berücksichtige man, dass der Beschuldigte bei der M GmbH einen Bruttolohn von € 2.840,-- ins Verdienen bringe, wobei für eine Dienstwohnung und ein Dienstauto € 783,-- als Sachbezug gerechnet werden und er gegenüber seiner Ehegattin unterhaltpflichtig mit monatlich € 450,-- sei, werde ersichtlich, dass durch die nunmehr verhängte Geldstrafe von € 25.000,-- der tatsächlichen wirtschaftlichen Situation nicht ausreichend Rechnung getragen wurde.

Das Finanzamt habe dem Zahlungsplan im Schuldenregulierungsverfahren seine Zustimmung erteilt. Die Abgabenverbindlichkeiten von € 523.246,80 werden zwischenzeitig auch quotenmäßig bedient, weshalb auch zumindest teilweise eine Schadensgutmachung erfolgt sei.

Es werde daher eine Herabsetzung der verhängten Geldstrafe beantragt.

Eine Berufung des Amtsbeauftragten liegt nicht vor.

Aus der Aktenlage ist – in Ergänzung der diesbezüglichen Feststellungen – insbesondere ersichtlich, das hinsichtlich der strafrelevanten Verkürzungen betreffend die W GmbH zwischenzeitig eine gänzliche Schadensgutmachung und betreffend die P GmbH zwischenzeitig eine solche in einem Ausmaß von S 71.172,-- erfolgt ist (diesbezügliche Buchungsabfragen betreffend die Abgabenkonten der W GmbH und der P GmbH vom 16. Dezember 2005).

***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

Das gegenständliche Rechtsmittel der Beschuldigten richtet sich ausschließlich gegen die Strafhöhe, konkret gegen die Höhe der Geldstrafe.

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

Erwächst somit der erstinstanzliche Schulterspruch in Teilrechtskraft (weil lediglich vom Beschuldigten gegen die Strafhöhe berufen wurde), steht für die Berufungsbehörde auch bindend fest, dass die im erstinstanzlichen Schulterspruch umschriebene Tat begangen wurde. Der Berufungssenat hat daher bei der Strafbemessung von den in der Tatumschreibung genannten Verkürzungsbeträge auszugehen (siehe VwGH 29.6.1999, 98/14/0177 – ÖStZB 1999, 710; UFS 13.11.2003, FSRV/0055-L/03).

Es hindert den Berufungssenat aber nicht im Falle einer erforderlichen Reduzierung der Geldstrafe von Amts wegen auch die diesbezügliche Ersatzfreiheitsstrafe anzupassen, insoweit die Argumente für die Herabsetzung der Geldstrafe auch für die Herabsetzung der Ersatzfreiheitsstrafe sprechen, da anderenfalls der Substitutionscharakter einer Ersatzfreiheitsstrafe im Verhältnis zur primären Geldstrafe außer Acht gelassen werden würde.

Gemäß § 20 Abs. 1 tritt ja im Falle der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe an deren Stelle und ist gleichsam die Ersatzfreiheitsstrafe lediglich eine umgewandelte Form der dem Täter auf Grund seines Fehlverhaltens auferlegten Sanktion. Insoweit kann also eine Teilrechtskraft nicht vorliegen.

Zur Strafausmessung selbst ist auszuführen:

Abgabenhinterziehungen werden gemäß § 33 Abs. 5 mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des Verkürzungsbetrages geahndet. Deshalb beträgt, ausgehend vom erwiesenen Verkürzungsbetrag von insgesamt S 815.221,--, die vom Gesetzgeber im gegenständlichen Fall angedrohte höchstmögliche Geldstrafe € 118.488,84.

Gemäß § 23 Abs. 1 FinStrG ist Grundlage für die Strafbemessung zunächst die Schuld des Täters.

Gemäß Abs. 2 und 3 dieser Bestimmung sind bei Bemessung der Strafe weiters die Erschwerungs- und Milderungsgründe gegeneinander abzuwagen und sind 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 5. Juni 2004, ist bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich wie hier nach einem Wertbetrag richtet, die Bemessung der Geldstrafe mit einem Zehntel des Höchstmaßes der angedrohten Geldstrafe unterschreitenden Betrag nur zulässig, wenn besondere Gründe vorliegen.

Wenngleich diese Bestimmung als ausdrückliche Regelung für die gegenständlichen Finanzstraftaten des S in Anbetracht der Bestimmung des § 4 Abs. 2 FinStrG noch nicht anwendbar ist, ergibt sich auch aus dieser Festschreibung einer Strafzumessungsregel jedenfalls ein wichtiger Hinweis zur Beachtung einer ausreichenden, bereits zuvor geforderten Generalprävention, da Finanzvergehen wie die verfahrensgegenständlichen Hinterziehungen in ihrer Gesamtheit als durchaus budgetäre Wirkung habende Verfehlungen mit ausreichender Sanktion zu bedenken sind, welche andere potentielle Finanzstraftäter in der Lage des Berufungswerbers von der Begehung ähnlicher Finanzstraftaten abhalten sollen.

Der Umstand, dass der Finanzstraftäter auf Grund seiner Einkommens- und Vermögensverhältnisse die Geldstrafe möglicherweise nicht in Einem anlässlich ihrer Fälligkeit

entrichten kann, hindert nicht die Pflicht der Finanzstrafbehörden, eine solche entsprechend den rechtlichen Voraussetzungen vorzuschreiben (vgl. VwGH 6.12.1965, 925/65; VwGH 5.9.1985, 85/16/0044).

Der vom Gesetzgeber im gegenständlichen Fall angedrohte Strafrahmen, innerhalb dessen die tatsächliche Geldstrafe auszumessen ist, beträgt also € 118.488,84. Hielten sich die Erschwerungs- und Milderungsgründe und die sonstigen zu beachtenden Kriterien die Waage und wäre von einer durchschnittlichen wirtschaftlichen Situation des Beschuldigten auszugehen, wäre etwa eine Geldstrafe von rd. € 60.000,-- zu verhängen gewesen.

Für S sprechen jedoch mildernde Umstände, nämlich die teilweise bzw. gänzliche Schadensgutmachung sowie der zwischenzeitig erfolgte Zeitablauf seit Begehung seiner Straftaten.

Eher konstruiert und von geringerer Bedeutung ist das nunmehr erst am Ende des Finanzstrafverfahrens vor dem Berufungssenat abgelegte Geständnis, welches jetzt keine große Hilfe zur Aufklärung des Sachverhaltes und Abkürzung des Verfahren mehr geben kann.

Von großer Bedeutung erweisen sich jedoch die insgesamt fünf Vorstrafen, welche dem Beschuldigten nicht von der Begehung weiterer Finanzvergehen abhalten konnten: So wurde S mit Strafverfügung vom 12. März 1984 wegen vorsätzlicher nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit erfolgter Entrichtung von Alkoholabgaben (Str.L.Nr. 62/84, Finanzamt Klagenfurt), mit Strafverfügung vom 6. Juli 1984 wegen vorsätzlicher nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit erfolgter Entrichtung von Alkoholabgaben betreffend 1983 und 1984 (Str.L.Nr. 183/84, Finanzamt Klagenfurt) sowie mit Strafverfügung vom 12. September 1985 wegen vorsätzlicher nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit erfolgter Entrichtung von Alkoholabgaben 1984 und vorsätzlicher Nichteinreichung der Steuererklärungen betreffend 1983 (Str.L.Nr. 230/85, Klagenfurt) Geldstrafen in Höhe von S 1.000,--, S 2.000,-- bzw. S 4.000,-- belegt (Finanzstrafakt betreffend den Beschuldigten, Bd. I).

Im Erkenntnis des Spruchsenates vom 2. September 1986 war über S wegen hinterzogener Umsatzsteuer, Einkommensteuer, Gewerbesteuer und Alkoholabgabe betreffend 1983 und 1984 eine Geldstrafe von S 200.000,-- bzw. für den Fall deren Uneinbringlichkeit eine Ersatzfreiheitsstrafe von 90 Tage verhängt worden. Die am 22. Oktober 1986 rechtskräftig gewordene Geldstrafe ist tatsächlich erst am 18. Oktober 1998 bezahlt worden (Finanzstrafakt II, Str.Nr. 2003/00096/001, Bl. 22 verso).

Mit Erkenntnis des Spruchsenates II vom 25. Mai 2000 wurde über den Beschuldigten wegen teils vollendeter und teils versuchter Hinterziehung von Umsatzsteuer und Einkommensteuer betreffend die Veranlagungsjahre 1995 bis 1997 und in Bezug auf die P GmbH wegen vorsätzlich nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit erfolgte Entrichtungen von Umsatzsteuervorauszahlungen in den Jahren 1996 und 1998 sowie wegen einer hinterzogenen Umsatzsteuervorauszahlung betreffend Juli 1996 eine Geldstrafe von S 75.000,-- verhängt, welche am 14. Oktober 2001 bezahlt worden ist.

Offensichtlich hat sich der Beschuldigte auch durch den Umstand, dass gegen ihn wegen gleichartiger Verfehlungen bereits Verfahren anhängig waren und er bestraft worden ist, nicht von weiteren Finanzstraftaten abhalten lassen. So gesehen wäre offenbar eine empfindliche Sanktion erforderlich, um S den Ernst der Lage vor Augen zu führen und ihn allenfalls von neuerlichem Delinquieren abzuhalten.

Auch der generalpräventive Aspekt des Strafzweckes ist im gegenständlichen Fall zu bedenken. So erfordert die nicht mehr nur durchschnittliche Dimension des Fehlverhaltens eine gewichtige Bestrafung, um andere Täter in der Situation des Beschuldigten von derartigen Finanzvergehen abzuhalten. Insbesondere ist offenkundig, dass im Bereich des Provisionsgewerbes im Immobilienhandel auf Grund der erschwereten Umsatzerfassung und damit einer geringeren Überprüfungsmöglichkeit durch die Abgabenverwaltung erfahrungsgemäß ein größeres Gefahrenpotential für Finanzvergehen gegeben ist. Werden daher in diesem Bereich Abgabendelikte aufgedeckt, erscheint schon deshalb eine konsequente Strafrechtspflege erforderlich, um die berechtigten Interessen der Republik Österreich zu verteidigen.

In der Gesamtschau wäre solcherart in der Gesamtschau eine Geldstrafe von rd. € 30.000,-- angemessen gewesen, welche unter Beachtung der schlechten Finanzlage des Beschuldigten und der Sorgepflichten auf etwa € 25.000,-- zu reduzieren gewesen wäre.

Auf Grund des gegebenen Verbößerungsverbotes im Sinne des § 161 Abs. 3 FinStrG ist jedoch dem Berufungssenat grundsätzlich die Argumentation des Erstsenates überbunden.

Dabei ist unbestritten, dass der Erstsenat die oben beschriebenen Milderungsgründe, soweit er sie überhaupt kennen konnte (ein geständiges Vorbringen lag zu diesem Zeitpunkt nicht vor), in seiner schriftlichen Ausfertigung der Entscheidung ausdrücklich nicht formuliert und möglicherweise bei seiner Entscheidungsfindung nicht Bedacht hat.

Daraus folgt, dass auf Basis der Sanktionsbemessung des Spruchsenates nunmehr unter Beachtung der obigen Erwägungen eine weitere Reduzierung der Geldstrafe auf € 20.000,-- vorzunehmen ist.

Eine weitere Reduzierung der Geldstrafe ist aber trotz der bestehenden wirtschaftlichen Zwangslage des Beschuldigten und einer offenkundig nunmehr eintretenden Konsolidierung der wirtschaftlichen Verhältnisse zumal in Anbetracht der erforderlichen Spezial- und Generalprävention dem Berufungssenat jedoch verwehrt.

Obige Überlegungen gelten auch für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe, wobei nach ständiger Spruchpraxis für ungefähr € 7.000,-- bis € 8.000,-- an Geldstrafe eine Ersatzfreiheitsstrafe von einem Monat zu verhängen wäre.

Weiters ist anzumerken, dass der Umstand einer schlechten Finanzlage bei der Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe außer Acht zu lassen ist, weil ja eine solche gerade für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe vorzuschreiben ist.

Ausgehend von der vom Spruchsenat festgelegten Höhe war aber unter Beachtung der genannten zusätzlichen Milderungsgründe ebenfalls ein spruchgemäßer Abschlag vorzunehmen.

Die Festsetzung der Verfahrenskosten durch den Erstsenat entspricht der Bestimmung des § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG und war daher in der ausgesprochenen Höhe zu übernehmen.

Es war somit 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 unter-

schrieben 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 Monates nach Rechtskraft dieser Entscheidung fällig und mittels eines gesondert zugehenden Erlagscheines auf das Postsparkassenkonto des Finanzamtes Klagenfurt zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste.

Klagenfurt, 16. Jänner 2006

Der Vorsitzende:

HR Dr. Richard Tannert