

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Feldkirch 2 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Dr. Gerald Daniaux sowie die Laienbeisitzer Irma Rudigier und Mag. Michael Kühne als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen HS wegen Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs.1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufungen des Beschuldigten und des Amtsbeauftragten jeweils vom 16. Februar 2005 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates 2 beim Finanzamt Feldkirch als Organ des Finanzamtes Feldkirch als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 3. Dezember 2004, StrNr. 098/2004/00064-001, nach der am 23. März 2005 in Anwesenheit des Beschuldigten, des Amtsbeauftragten Mag. Norbert Wanker sowie des Schriftführers FOI Martin Eberl durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

I. Die Berufung des **Beschuldigten** wird als unbegründet **abgewiesen**.

II. Der Berufung des **Amtsbeauftragten** wird **stattgegeben** und das Erkenntnis des Spruchsenates in seinem Ausspruch über Schuld und Strafe dahingehend abgeändert, dass es zu lauten hat:

HS ist schuldig, er hat im Amtsbereich des Finanzamtes Feldkirch im Zeitraum 1999 bis 2001 vorsätzlich unter Verletzung der ihm obliegenden

abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegung- und Wahrheitspflicht betreffend die Veranlagungsjahre 1998 bis 2000 eine Verkürzung an Einkommensteuer in Höhe von insgesamt S 131.911,-- (= € 9.586,34) (1998: S 44.033,-- + 1999: S 44.033,-- + 2000: S 43.845,--) bewirkt, indem er im Rahmen seiner grenzüberschreitenden Tätigkeit seine in der Schweiz bei der Firma SA Batterien und Kunststoffe, CH - R, erzielten Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit gegenüber dem Abgabenbehörde nicht offen gelegt bzw. angezeigt hat, weshalb infolge Unkenntnis des Finanzamtes von der Entstehung des Abgabenanspruches die diesbezüglichen Einkommensteuern mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist nicht festgesetzt werden konnten, wobei es ihm darauf angekommen ist, sich durch die wiederkehrende Begehung seiner Verfehlung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen.

Er hat hiedurch eine gewerbsmäßige Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 iVm § 38 Abs. 1 lit. a FinStrG zu verantworten.

Gemäß §§ 33 Abs. 5, 38 Abs. 1 lit.a FinStrG iVm § 21 Abs. 1 u. 2 FinStrG wird daher über ihn eine **Geldstrafe** in Höhe von

€ 7.000,--

(in Worten: Euro siebentausend)

und für den Fall der Uneinbringlichkeit derselben gemäß § 20 FinStrG eine **Ersatzfreiheitsstrafe** von

sechs Wochen

verhängt.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis vom 3. Dezember 2004, StrNr. 2004/00064-001, hat das Finanzamt Feldkirch als Finanzstrafbehörde erster Instanz HS schuldig erkannt, er habe im Amtsbereich des Finanzamtes Feldkirch im Rahmen seiner grenzüberschreitenden Tätigkeit im Zeitraum von 1999 bis 2001 vorsätzlich unter Verletzung der ihm obliegenden abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, nämlich durch das Nichterklären von erzielten Einkünften aus grenzüberschreitender Tätigkeit für die Kalenderjahre 1998 bis 2000, weshalb die Abgabenbehörde keine Kenntnis von der Entstehung des Abgabenanspruches hatte, eine Verkürzung an Einkommensteuer iHv insgesamt umgerechnet € 9.586,34 bewirkt und hiendurch das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs.1 FinStrG begangen, weswegen über ihn gemäß § 33 Abs.5 FinStrG iVm mit § 21 Abs.1 und 2 FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 4.000,-- und für den Fall deren Uneinbringlichkeit eine Ersatzfreiheitsstrafe von vier Wochen verhängt wurde. Die Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß § 185 Abs.1 lit. a FinStrG pauschal mit € 363,-- bestimmt.

Der Spruchsenat führte in seiner Entscheidung an, dass sich die getroffenen Feststellungen auf das Geständnis des Beschuldigten vom 23. Februar 2004 stützen, zudem er auch seit vielen Jahren als Grenzgänger tätig sei und daher seine Verpflichtung zur Entrichtung der Einkommensteuer kenne.

Bei der Strafbemessung bewertete der Spruchsenat als mildernd die teilweise geständige Verantwortung, die bisherige finanzstrafrechtliche Unbescholtenseit, die finanzielle und wirtschaftliche Situation des Beschuldigten, die teilweise Mitwirkung an der abgabenrechtlichen Sachverhaltsaufklärung sowie die geringfügige Schadensgutmachung, als erschwerend den längere Begehungszeitraum.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Berufung des Beschuldigten und des Amtsbeauftragten, wobei im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Der Beschuldigte bringt vor, ihm sei seit langem bekannt, dass bei den Zollämtern drei bis viermal jährlich Kontrollen der Grenzgängerkarten durchgeführt und anschließend diesbezügliche Meldungen an das zuständige Finanzamt erstattet werden, weshalb hier kein Vorsatz der Abgabenverkürzung seinerseits vorliege. Es sei ihm ferner mit Steuerbescheid vom 13. Juli 2001 die Schätzung der Einkommensteuer zur Kenntnis gebracht worden. Er habe auf eine Berufung dagegen verzichtet, obwohl die Schätzung zu ca. 100 % überhöht gewesen sei. Weiters sei im Jahre 1999 ein Privatkonskurs gegen ihn eröffnet worden, dem

Finanzamt Feldkirch als Gläubiger seien bereits zu diesem Zeitpunkt die Höhe der Einkünfte zur Kenntnis gebracht worden. Das vom Finanzamt Feldkirch im Jahre 2003 beantragte Konkursverfahren sei in weiterer Folge eingestellt worden. HS sehe die finanzstrafbehördliche Verfolgung seiner Person auf Grund der vorliegenden Erkenntnisse als Willkür. Er werde die fehlenden Steuererklärungen noch nachreichen und ersuche abschließend um eine wohlwollende Behandlung seiner Berufung.

Die vom Amtsbeauftragten gegen das Erkenntnis eingebrachte Berufung geht ins Gegenteilige. Der Spruchsenat sei bei seiner Strafbemessung von einer teilweisen geständigen Verantwortung des Beschuldigten ausgegangen. Von einer solchen könne jedoch nicht die Rede sein, vielmehr habe sich der Beschuldigte in gegenständlichen Falle dazu verstanden, eine Mitwirkung an der finanzstrafrechtlichen Sachverhaltsaufklärung beharrlich zu verweigern, der Beschuldigte habe sich nicht bemüsst gefühlt, die seitens der Finanzstrafbehörde angeforderten AHV-Bestätigungen der Schweizerischen Ausgleichskasse vorzulegen. Auch werde seitens des Spruchsenates eine geringfügige Schadensgutmachung als Milderungsgrund berücksichtigt. Tatsächlich liege eine solche Schadensgutmachung nicht vor. Die ausgemessene Geldstrafe werde aus den genannten Gründen weder general- noch spezialpräventiven Gesichtspunkten gerecht und es werde daher beantragt, den gesetzlichen Strafrahmen auszuschöpfen, in eventu jedenfalls die Geldstrafe entsprechend tat-, schuld- und täterpersönlichkeitsgerecht zu erhöhen. Ergänzend sei auch die Ersatzfreiheitsstrafe – so die Ausführungen in der Berufungsverhandlung – anzupassen.

In der nunmehrigen Berufungsverhandlung hat eine ausführliche Erörterung der Sach- und Rechtslage stattgefunden. Der Beschuldigte hat u.a. über Befragung angegeben, er habe gewusst, dass er zum Finanzamt gehen müsse, die (zu bezahlende) Summe sei ihm zu hoch gewesen, vor dem habe er Angst gehabt, er habe kein Geld auf der Seite gehabt. Dass jemand eines Tages vor seiner Türe stehe, damit habe er ja rechnen müssen, das spreche sich bei Grenzgängern herum, das werde untereinander diskutiert. Die AHV-Bestätigungen habe er nicht vorgelegt, weil da ja nichts drin stehe, das beweise ja nicht, dass er keine Steuerhinterziehung gemacht habe. Der Beschuldigte beantragt die Einstellung des Verfahrens bzw. ein Reduzierung der Geld- und Ersatzfreiheitsstrafe

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Zur Berufung des Beschuldigten:

Der unabhängige Finanzsenat verweist vorerst auf die Vernehmung des Beschuldigten als Verdächtiger vor der Finanzstrafbehörde erster Instanz am 23. Februar 2004, worin dieser – in Übereinstimmung mit seinen Ausführungen in der Berufungsverhandlung – vorbehaltlos bestätigt, als Grenzgänger Kenntnis von seiner Verpflichtung zur Entrichtung von österreichischen Steuern gehabt zu haben. Wie aus den Angaben in dieser Vernehmung und in der Berufungsverhandlung zweifelsfrei erhellte, war ihm zu jeder Zeit bewusst, dass er betreff seines Einkommens in der Schweiz in Österreich Steuern zu entrichten hat, waren ihm seine abgabenrechtlichen Verpflichtungen doch auch durch seine vorangegangenen Grenzgängertätigkeiten genauestens bekannt und ergibt sich aus dieser Sachlage zwingend, dass er diese abgabenrechtlichen Verpflichtungen vorsätzlich nicht erfüllt hat.

Der Beschuldigte hat – so einem Verhalten zu erschließen – in voller Kenntnis seiner abgabenrechtlichen Verpflichtungen mit dem Tatplan gehandelt, den Umstand seiner in der Schweiz als Grenzgänger erzielten, in Österreich einkommensteuerpflichtigen Einkünfte gegenüber dem österreichischen Fiskus zu verheimlichen. Dabei hat er nicht nur gleichsam einen vorübergehenden Abgabekredit von der Republik Österreich erzwingen wollen, sondern – wie aus seinen hinhaltenden Falschangaben (ua. wonach er erst acht Monate zuvor seine Grenzgängertätigkeit begonnen habe, siehe Finanzstrafakt Bl. 23) nach der ihm bekannten Meldung seiner Tätigkeit ebenfalls zu folgern ist – die so erzielte rechtswidrige Steuerersparnis so weit als möglich auf Dauer sichern wollen. Dabei handelte er auch in Anbetracht seiner schlechten Finanzlage mit der Absicht, die so der Republik Österreich entzogenen Steuernmittel für eigene private Zwecke zu verwenden, was ihm auch gelungen ist.

Wenn der Beschuldigte anführt, dass eine Abgabenhinterziehung aufgrund der Zollkontrollen und der Meldungen an das Finanzamt ja ohnehin tatsächlich gar nicht möglich gewesen sei, so wird diese Argumentation durch die von ihm erfolgreich verwirklichten verfahrensgegenständlichen jahrelangen Steuerhinterziehungen von vornherein jeglicher Grundlage beraubt und ist demzufolge nicht weiter darauf einzugehen.

Betreff der vom Beschuldigten behaupteten überhöhten Schätzung seiner Einkünfte und der daraus resultierenden Einkommensteuer wird gleich wie in dem angefochtenen Erkenntnis ausgeführt, dass HS für das Veranlagungsjahr 2000 schließlich eine Einkommensteuererklärung eingereicht hat, auf Grund derer die Jahre 1998 und 1999 angepasst wurden, wobei der Beschuldigte zwischenzeitlich keine weiteren Unterlagen vorgelegt hat, die zu einer anderen Steuerbemessung für das Finanzstrafverfahren führen hätten können.

Die Berufung des Beschuldigten war daher aus den hinreichend angeführten Gründen als unbegründet abzuweisen.

Der Berufung des Amtsbeauftragten kommt hingegen Berechtigung zu:

Der Amtsbeauftragte bemängelt vor allem, dass die ausgemessene Geldstrafe im gegenständlichen Fall weder general noch spezialpräventiven Gesichtspunkten gerecht werde und demzufolge einer Erhöhung bedürfe.

Der Berufungssenat bemerkt hiezu folgendes:

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 ua eine Abgabenhinterziehung begeht, wenn es ihm darauf ankommt, sich durch die wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen (gewerbsmäßige Begehung).

Gewerbsmäßigkeit liegt somit dann vor, wenn – wie oben bereits ausgeführt – der Täter in der Absicht handelt, sich durch wiederholte Begehung eine fortlaufende Einnahme, also eine ständige oder doch für längere Zeit wirkende Einnahmequelle zu verschaffen, wobei zur Annahme der Gewerbsmäßigkeit nach Lehre und Rechtsprechung auch eine einzige Tat genügt, sofern dadurch die erwähnte Absicht zum Ausdruck kommt. Gewerbsmäßig handelt somit der, dessen Absicht darauf gerichtet ist, sich durch die Wiederholung der strafbaren Handlungen eine regelmäßige Einnahmequelle zu verschaffen.

Gewerbsmäßigkeit setzt nämlich die manifeste Absicht des Täters voraus, durch öftere Wiederholung der Tat entweder eine regelmäßige oder aber doch für längere Zeit wirkende Einnahmequelle in der Bedeutung eines wiederkehrenden Mittelzuflusses zu erschließen (OGH vom 29. Oktober 1991, 11 Os 101/91, EvBl 1992/63).

Für den Berufungssenat besteht – siehe oben – auf Grund des objektiv und subjektiv erwiesenen Sachverhaltes kein Zweifel daran, die Abgabenhinterziehungen des Beschuldigten in rechtlicher Hinsicht als gewerbsmäßig zu qualifizieren. Wie sich unbedenklich aus der Aktenlage ergibt, ist der Tatplan des Beschuldigten darauf gerichtet gewesen, auf Dauer Einkommensteuer in Österreich solange als möglich zu verkürzen und die ihm auf diese Weise ersparte Einkommensteuer für eigene private Zwecke zu verwenden. Es war ganz offensichtlich seine Überlegung, abzuwarten und bei tatsächlicher Meldung des Grenzzollamtes an die Abgabenbehörde zu behaupten, erst vor kurzem mit seiner grenzgängerischen Tätigkeit begonnen zu haben. Dieser Umstand wird durch das vom Bw. mit Unterzeichnungsdatum 31. März 2001 persönlich ausgefüllte Formular "Aufnahme einer

Grenzgänger-(bzw. einkommenst.pfl.) Tätigkeit" eindeutig bewiesen, in welchem er unter dem Punkt "Grenzgängertätigkeit: Beginn:" Juli 2000 angegeben hat, also ganz bewusst eine Falschangabe – in der Absicht vorangegangene Einkünfte gegenüber der Abgabenbehörde auf Grund seines Tatplanes zu verheimlichen – vorgenommen hat, ist im Finanzstrafverfahren doch unbestrittenmaßen festgestellt worden, dass der Beschuldigte zumindest im Jahre 1998 seine Grenzgängertätigkeit wieder aufgenommen hat.

Zur Strafausmessung ist auszuführen:

Gemäß §§ 33 Abs.5 iVm 38 Abs.1 lit.a FinStrG ist im Falle einer gewerbsmäßigen Abgabenhinterziehung von einem Strafrahmen bis zum Dreifachen des Verkürzungsbetrages auszugehen. Der Strafrahmen, innerhalb dessen die tatsächliche Geldstrafe auszumessen ist, beträgt somit € 28.759.02.

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 des HS in Anbetracht des erforderlichen Günstigkeitsvergleiches nach § 4 Abs.2 FinStrG noch nicht anwendbar ist, ergibt sich daraus jedenfalls ein wichtiger Hinweis zur Beachtung einer ausreichenden Generalprävention, da offenbar auch Finanzvergehen wie die verfahrensgegenständlichen Hinterziehungen in ihrer Gesamtheit als durchaus eine budgetäre Wirkung habende Verfehlungen mit ausreichender Sanktion zu bedenken sind, welche andere potentielle Finanzstrftäter in der Lage (hier:) des Beschuldigten von der Begehung ähnlicher Finanzstraftaten abhalten sollen.

Der Umstand, dass der Beschuldigte aufgrund seiner Einkommens- und Vermögensverhältnisse eine derartige Geldstrafe offensichtlich 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, 926/65; VwGH 5.9.1985, 85/16/0044).

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

Nach Abs. 2 und 3 dieser Bestimmung sind bei Bemessung der Strafe weiters die Erschwerungs- und die Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen und auch die

persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.

In spezialpräventiver Hinsicht ist hinsichtlich des Beschuldigten eine eher schlechte Prognose zu treffen. In Anbetracht des Umstandes, dass der Beschuldigte trotz beständigem Andrängen der Behörden, dieser ergänzende Bestätigungen vorzulegen, diese bislang vorenthalten hat, und Zahlungen, welche in Anbetracht der besonderen Konstellation freiwillig erfolgen, an die Abgabenbehörde gleichsam eingestellt hat.

Bei Bekanntwerden dieser Berufungsentscheidung im Milieu des Beschuldigten wäre offenkundig eine milde Bestrafung für andere potentielle Finanzstraftäter in der Lage des Beschuldigten geradezu ein Anreiz, ihre Mitwirkung an der Abgabenerhebung des österreichischen Fiskus einzustellen, bedenkt man die besondere Konstellation, dass die Republik Österreich auf deren in der Schweiz erzieltes Einkommen keine Zugriffsmöglichkeit besitzt.

Aus spezial- und generalpräventiven Gründen ist daher an sich eine empfindliche Bestrafung geboten von beispielsweise der Hälfte der Strafdrohung geboten.

Der Berufungssenat sieht aber als mildernd die finanzstrafrechtliche Unbescholteneit, die teilweise geständige, wenngleich wechselnde Verantwortung des Beschuldigten, sowie seine Mitwirkung an der Aufklärung des Sachverhaltes (so auch sein Einverständnis, zur Berufungsverhandlung nach fernmündlicher Verständigung sogleich zu erscheinen). Als erschwerend war lediglich der längere Tatzeitraum zu berücksichtigen.

Ebenfalls waren die vom Beschuldigten geschilderten persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse seine Person betreffend zu bedenken, wobei insbesondere seine eher schlechte Finanzlage weiters strafreduzierend zur Wirkung kommt.

Der Berufungssenat sieht daher in der Gesamtschau bei Abwägung dieser Argumente eine Geldstrafe in Höhe von 7.000,00 €, das sind lediglich 24,3 % des Strafrahmens, im Ergebnis als tat- und schuldangemessen an.

Gleiches gilt auch für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe, welche spruchgemäß auf sechs Wochen zu erhöhen war.

Die Vorschreibung der Verfahrenskosten begründet sich auf die Gesetzesstelle und war als rechtens 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 unterschrieben 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 Feldkirch zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste.

Feldkirch, 23. März 2005

Der Vorsitzende:

HR Dr. Richard Tannert