

weitere GZ. RV/5300020/2017

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Peter Binder in der Finanzstrafsache gegen

- 1) BF1, geb. am 19XX, whft. in WS, als Beschuldigte, und
- 2) die Firma BF2, S, als belangter Verband,

beide vertreten durch RIHA Steuerberatungs GesmbH, Stadtplatz 7, 4400 Steyr, wegen der Finanzvergehen der gewerbsmäßigen Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 1, Abs. 2 lit. a iVm § 38 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG), über die Beschwerden der Beschuldigten und des belangten Verbandes vom 19. Jänner 2016 gegen das Erkenntnis des Finanzamtes FA, vertreten durch den Amtsbeauftragten AB, als Finanzstrafbehörde vom 15. Dezember 2015, Strafnummern (StrNr.) 12 und 34, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde der Beschuldigten wird als unbegründet abgewiesen .

II. Der Beschwerde des belangten Verbandes wird **teilweise Folge gegeben** und der Ausspruch über die Verbandsgeldbuße zu Pkt. 3. b) des angefochtenen Erkenntnisses dahingehend abgeändert, dass die über den belangten Verband gemäß §§ 28a Abs. 2, 33 Abs. 5 iVm 38 Abs. 1 und 21 Abs. 1 und 2 FinStrG und § 3 Abs. 2 Verbandsverantwortlichkeitsgesetz (VbVG) verhängte **Geldbuße auf € 3.500,00** herabgesetzt wird.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG hat der belangte Verband die **Kosten** des verwaltungsbehördlichen und verwaltungsgerichtlichen Strafverfahrens iHv. **€ 350,00**; sowie die (unverändert) die durch gesonderten Bescheid festzusetzenden Kosten des Strafvollzuges zu ersetzen.

Im Übrigen wird die Beschwerde des belangten Verbandes als unbegründet abgewiesen.

III. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des (Einzelbeamten des) bezeichneten Finanzamtes als Finanzstrafbehörde wurden

1) die nunmehrige Beschwerdeführerin (Bf. 1) als Beschuldigte im genannten Finanzstrafverfahren für schuldig erkannt, als (tatsächlich) Wahrnehmende der abgabenrechtlichen Angelegenheiten der Firma BF2 im Finanzamtsbereich vorsätzlich in den Jahren 2010 bis 2013 a) unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht für die Veranlagungsjahre 2009 bis 2011 dadurch, dass Einnahmen der o.a. Firma nicht vollständig erfasst und Steuern bescheidmäßig zu niedrig festgesetzt worden seien, eine Verkürzung an Umsatzsteuer(n) iHv. insgesamt € 10.960,00 (2009: € 3.390,00; 2010: 3.490,00€; 2011: € 3.810,00) und an Einkommensteuer(n) bei den Gesellschaftern der genannten KG iHv. insgesamt € 12.063,32 (2009: € 2.907,75; 2010: € 932,57; 2011: € 8.608,05) bewirkt, und b) unter Verletzung der Pflicht zur Abgabe von dem § 21 Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 entsprechenden Umsatzsteuervoranmeldungen für die Voranmeldungszeiträume (= Kalendermonate) Jänner bis Dezember 2012, indem sie (jeweils) wegen nicht erklärter Betriebseinnahmen zu niedrige Zahllasten ausgewiesen habe und folgerichtig zu niedrige Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet worden seien, Umsatzsteuerverkürzungen iHv. insgesamt € 4.228,63 bewirkt, und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe, wobei es der Beschuldigten bei diesen Taten darauf angekommen sei, durch deren wiederholte Begehung sich und den an der genannten KG Beteiligten eine fortdauernde Einnahmequelle zu erschließen, und dadurch die Finanzvergehen der gewerbsmäßigen Abgabenhinterziehung zu a) nach § 33 Abs. 1 und zu b) nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG, jeweils iVm § 38 Abs. 1 FinStrG idGf, begangen zu haben.

Gemäß §§ 33 Abs. 5 iVm 38 Abs. 1 (und § 21 Abs. 1 und 2) FinStrG wurde dafür über die Bf. 1 eine Geldstrafe von € 11.000,00; und, für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe, gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von 25 Tagen verhängt, sowie, gemäß § 185 (Abs. 1 lit. a) FinStrG, auf Ersatz der Kosten des Strafverfahrens iHv. € 500,00 bzw. auf den Ersatz der, durch gesonderten Bescheid festzusetzenden, Kosten des Strafvollzuges erkannt [Punkt 3. a)].

Weiters wurde unter Punkt 2) festgestellt, dass die Firma BF2 (in der Folge Bf. 2) als belanger Verband gemäß § 2 Abs. 1 VbVG iVm § 28a FinStrG die Verantwortung für die von der Bf. 1 als Entscheidungsträgerin unter 1. a) und b) genannten Vergehen trage.

Hiefür wurde über den belangen Verband gemäß § 33 Abs. 5 iVm §§ 38 Abs. 1 und 28a FinStrG eine Verbandsgeldbuße von € 4.000,00 verhängt [Punkt 3. b)].

Gemäß § 185 (Abs. 1 lit. a) FinStrG habe überdies die Bf. 2 die Kosten des Strafverfahrens iHv. € 400,00; sowie die durch gesonderten Bescheid festzusetzenden, Kosten des Strafvollzuges, zu ersetzen (Punkt 4).

Begründend dazu wurde ausgeführt, dass das verwaltungsbehördliche Untersuchungsverfahren ergeben habe, dass die die kaufmännische Leitung innehabende bzw. die abgabenrechtlichen Belange der am genannten Standort ein China-Restaurant betreibenden Bf. 2 als Entscheidungsträgerin iSd § 2 Abs. 1 Z 3 VbVG faktisch wahrnehmende Bf. 1 dafür verantwortlich (gewesen) sei, dass durch unrichtige und unvollständige Erlöserfassungen (Nichterfassung bzw. Nichtaufbewahrung von Grundaufzeichnungen) und nachträgliche Manipulationen der computergestützt erstellten Tagesabrechnungen (Verwendung eines derartige Manipulationen ermöglichen Erlöserfassungsprogramms) in dem, den steuerlichen Festsetzungen der Umsatz- und Einkommensteuern betreffend die KG und deren Gesellschafter für die genannten Veranlagungsjahre bzw. den eingereichten und verbuchten Umsatzsteuervoranmeldungen (Vorauszahlung oder Gutschrift) zugrundeliegenden steuerlichen Rechenwerk der KG in den genannten Jahren die im Geschäftsbetrieb tatsächlich erzielten Umsätze nicht vollständig, nämlich für 2009, 2010 und 2011 lediglich zu 83 % bzw. für 2012 lediglich zu 80 %, erfasst worden seien, woraus sich die genannten Abgabenverkürzungen ergäben, wobei die Handlungsweise der Bf. 1 jeweils von der Absicht, sich bzw. den Gesellschaftern der KG durch die erzielte Steuerersparnis ein zusätzliches Einkommen zu verschaffen, getragen gewesen sei.

Im Rahmen der Strafbemessung für die Bf. 1 wertete die Finanzstrafbehörde die bisherige (finanzstrafrechtliche) Unbescholtenheit, die vollständige Schadensgutmachung und das längere Zurückliegen der Taten als strafmildernde Umstände; als erschwerend hingegen das Zusammentreffen mehrerer Finanzvergehen über einen längeren Zeitraum, und gelangte so, in Würdigung der gesetzlichen Strafzumessungsgründe bzw. der anzuwendenden Rechtsgrundlagen (Strafrahmen gemäß §§ 33 Abs. 5 iVm 38 Abs. 1 FinStrG: € 80.945,85), unter Berücksichtigung der persönlichen Verhältnisse und der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit der Bf. 1 (Sorgepflicht für zwei Kinder; monatliches Einkommen ca. € 1.100,00), zu dem angeführten Strafausspruch.

Zu der gegen die Bf. 2 ausgesprochenen (Verbands)Geldbuße wurde begründend ausgeführt, dass diese insofern deutlich niedriger zu bemessen gewesen sei, als die vom belangten Verband aus den genannten Finanzvergehen gezogenen Vorteile im Wesentlichen von der selbst bestraften Bf. 1 bzw. den jeweiligen, der KG nahestehenden Gesellschaftern abgeschöpft worden seien.

Die Entscheidung über die ausgesprochenen Pflichten zum Kostenersatz ergäbe sich aus den bezogenen Gesetzesstellen.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die form- und fristgerecht erhobene Beschwerde der Beschuldigten und des belangten Verbandes vom 19.1.2016, welche sich jeweils

ausschließlich gegen die Höhe der verhängten Geldstrafe bzw. der ausgesprochenen Verbandsgeldbuße richten.

Insgesamt, so die Beschwerde(n), sei gegen die (Familie der) Gesellschafter der Bf. 2 (Bf. 1 und deren Ehemann) Strafen von (zusammengerechnet) € 15.000,00 ausgesprochen worden.

Die zu versorgenden Kinder (7 und 13 Jahre) belasteten das Familienbudget immer mehr und stünde aufgrund der Selbständigkeit beider zukünftig nur mehr ein geringes monatliches Fixeinkommen zur Verfügung.

Die Bf. 1, so die Beschwerde, werde in zwei bis drei Wochen als Einzelunternehmerin ein neues asiatisches Restaurant eröffnen. Da dieses Lokal neu einzurichten sei und eine andere Philosophie (asiatisches Gourmetlokal) verfolge, seien entsprechend hohe Investitionen bzw. eine Finanzierung mit Fremdkapital erforderlich.

Daneben werde die Bf. 1 zwar auch noch im „alten“ Restaurant der KG tätig sein, doch sei diese Tätigkeit dann nur mehr geringfügig.

Da für die Bf. 1 ein zusätzliches Unternehmerrisiko hinzukomme und zukünftig hohe Kreditrückzahlungen zu tätigen sein werden, möge die Strafe an diese neuen wirtschaftlichen Verhältnisse angepasst werden.

Es wurde daher beantragt, die Strafe auf € 6.000,00 bzw. die Verbandsgeldbuße auf € 2.100,00, sodass sich (insgesamt) eine Mindeststrafe von annähernd 10 % des Strafrahmens) ergäbe, herabzusetzen.

### **Sachverhalt:**

Mit zwischen der Bf. 1 und ihrem Ehegatten abgeschlossenen Gesellschaftsvertrag vom 29.11.2007 wurde zum Betrieb eines Gewerbebetriebes (China-Restaurants) am genannten Standort (Geschäftszweig Gastgewerbe, Handel, Import und Export mit Waren aller Art) die bezeichnete KG (persönlich haftender Gesellschafter/Komplementär: Ehegatte der Bf. 1; Kommanditistin: Bf. 1) gegründet und diese am 1.12.2007 im gerichtlichen Firmenbuch eingetragen. Sowohl die Bf. 1, als auch deren Ehegatte waren auch als Arbeitnehmer (Koch bzw. kaufmännisch und abgabenrechtlich Verantwortliche) für die KG tätig und bezogen für ihre Tätigkeiten, neben einer den aktuellen Anteilsverhältnissen entsprechenden Gewinnbeteiligungen [gewerbliche Einkünfte iSd § 23 Z 2 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988; zuletzt mit Bescheid vom 28.10.2016 für das Kalenderjahr 2015 festgestellte Einkünfte von € 28.640,27; davon für Bf. 1: € 6.163,55] nicht selbständige Einkünfte iSd § 25 EStG 1988 [zuletzt (2015) für die Bf. 1 festgestelltes Einkommen von € 9.682,88 (Einkünfte gemäß § 23 EStG 1988: € - 2.824,15 und gemäß § 25 EStG 1988: € 12.831,03)].

Am 15.4.2017 wurde der gewerbliche Betrieb der ebenso wie die genannten Gesellschafter beim bezeichneten Finanzamt steuerlich erfassten KG eingestellt und (über entsprechende Ansuchen der Gesellschafter) die Gesellschaft am 26.7.2017 („Auflösungsbeschluss“) im Firmenbuch gelöscht.

Bis zum nunmehrigen Zeitpunkt wurden zur StNr. der Bf. 2 noch keine Steuerjahreserklärungen für 2016 [Feststellung von einheitlichen/gesonderten Einkünften gemäß § 188 Bundesabgabenordnung (BAO); Jahresumsatzsteuer] beim Finanzamt eingereicht und ist „letztveranlagtes“ Jahr bis dato daher das Kalender- bzw. Veranlagungsjahr 2015.

Befragt zur Beendigung der (Geschäftstätigkeit der) KG und zum aktuellen Stand des von der Bf. 1 ab Anfang 2016 betriebenen, steuerlich ebenfalls beim genannten Finanzamt erfassten Einzelunternehmens (bisher keine Einreichung von Jahreserklärungen betr. Einkommen- und Umsatzsteuer 2016; nsA-Einkünfte der Bf. 1 für – weitere – Aushilfstätigkeit bei der KG 01,02/2016 iHv. € 1.940,17), erklärte der steuerliche Vertreter sowohl der KG, als auch der Beschuldigten, gegenüber dem Bundesfinanzgericht, dass mittlerweile der Gewerbebetrieb der KG eingestellt bzw. das von der Gesellschaft betriebene Restaurant 2017 (an Dritte) verkauft worden sei und, dass sich der Geschäftsgang des neuen Betriebes der Bf. 1 (Einzelunternehmen), in dem auch (wiederum) ihr Ehegatte als Koch beschäftigt sei, sich seit der Aufnahme des Geschäftsbetriebes im Februar 2016 von Anfang so positiv entwickelt habe, dass aus jetziger Sicht (die Erstellung des entsprechenden Jahresabschlusses sei laut steuerlichem Vertreter gerade „in Arbeit“) von einem voraussichtlichen steuerlichen Jahresgewinn für 2016 mit rund € 80.000,00 gerechnet werden könne.

### **Rechtsgrundlagen:**

Gemäß § 33 Abs. 5 iVm § 38 Abs. 1 FinStrG idgF ist das Finanzvergehen der gewerbsmäßigen Abgabenhinterziehung mit einer Geldstrafe bis zum Dreifachen der bewirkten, vom Vorsatz getragenen Verkürzungsbetrages zu ahnden, wobei bei gleichzeitigem Erkennen über mehrere Finanzvergehen in einer Entscheidung, deren Strafdrohungen allesamt von Wertbeträgen abhängen, die Summe dieser Strafdrohungen maßgeblich ist (§ 21 Abs. 1 und 2 FinStrG).

§ 20 Abs. 1 FinStrG zufolge ist für eine verhängte Geldstrafe für den Fall deren Uneinbringlichkeit eine an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe festzusetzen, welche gemäß Abs. 2 im Fall eines nicht gemäß § 58 Abs. 2 lit. a FinStrG dem Spruchsenat vorbehaltenen verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahrens maximal sechs Wochen betragen darf (zur „Mindestfreiheitsstrafe“ siehe § 15 Abs. 1 leg. cit.)

Gemäß § 23 Abs. 1 FinStrG bildet die Grundlage für die Bemessung der Strafe(n) die Schuld des Täters.

Abs. 2 leg. cit. bestimmt, dass für die Strafbemessung die nicht schon die Strafdrohung bestimmenden Erschwerungs- und Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen sind. Dabei ist (insbesondere) darauf Bedacht zu nehmen, ob die Verkürzung bzw. der Abgabenausfall endgültig oder nur vorübergehend hätte eintreten sollen. Im Übrigen gelten die §§ 32 bis 35 Strafgesetzbuch (StGB) sinngemäß

§ 23 Abs. 3 und 4 FinStrG sehen vor, dass für die Bemessung der Geldstrafe auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu

berücksichtigen sind, bzw., dass bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich nach einem Wertbetrag richtet, die Ausmessung der Geldstrafe mit mindestens einem Zehntel des Höchstausmaßes der angedrohten Geldstrafe zu erfolgen hat, wobei bei einer nicht dem (ordentlichen) Gericht obliegender Ahndung, die Unterschreitung dieses „Mindestausmaßes“ nur bei besonderen Gründen zulässig ist (vgl. dazu näher *Fellner*, FinStrG<sup>6</sup>, § 23 Rz 5a).

Des Weiteren sind auch bei der Strafausmessung nach dem FinStrG (sowohl der Geld-, als auch der Ersatzfreiheitsstrafe) die ja strafrechtsinhärenten, auf die künftige Vermeidung ähnlicher Delikte einerseits durch den Täter und andererseits durch Dritte, abzielenden Zwecke der Spezial- und Generalprävention entsprechend mitzuberücksichtigen (vgl. etwa *Fellner*, aaO, Rz 1b f).

Gemäß § 28a Abs. 2 FinStrG sind für die Verantwortlichkeit für von der Finanzstrafbehörde zu ahndenden Finanzvergehen von Verbänden die §§ 2, 3, 4 Abs. 1, 5 10, 11 und 12 Abs. 2 VbVG sinngemäß anzuwenden. Die Verbandsgeldbuße ist nach der für das Finanzvergehen, für das der Verband verantwortlich ist, angedrohten Geldstrafe zu bemessen und gelten im Übrigen die Bestimmungen der §§ 1 – 52 des FinStrG.

§ 5 Abs. 2 VbVG zufolge ist die Geldbuße (sinngemäß iSd FinStrG) umso höher zu bemessen, je größer die Schädigung bzw. die Gefährdung ist, für die der Verband verantwortlich ist (Z. 1), je höher der aus der Straftat vom Verband erlangte Vorteil ist (Z. 2), und je mehr gesetzwidriges Verhalten von Mitarbeitern geduldet oder begünstigt wurde (Z. 3).

Gemäß Abs. 3 leg. cit. ist die Geldbuße hingegen umso geringer zu bemessen, wenn der Verband schon vor der Tat Vorkehrungen zur Verhinderung solcher Taten getroffen bzw. Mitarbeiter zu rechtstreuem Verhalten angehalten hat (Z. 1), der Verband lediglich für Straftaten von Mitarbeitern verantwortlich ist (Z. 2 iVm § 3 Abs. 3), der Verband nach der Tat erheblich zur Wahrheitsfindung beigetragen hat (Z. 4), der Verband die Folgen der Tat gutgemacht hat (Z. 5) oder die Tat bereits gewichtige rechtliche Nachteile für den Verband oder seine Eigentümer nach sich gezogen hat (Z. 6).

Gemäß § 160 Abs. 1 und 2 FinStrG kann das Bundesfinanzgericht von der Durchführung einer mündlichen Verhandlung (Abs. 1) u. a. dann absehen, wenn nur die Höhe der Strafe (Abs. 2 lit. b) bekämpft und keine der Parteien die Durchführung einer mündlichen Verhandlung in der Beschwerde beantragt haben.

### **Rechtliche Würdigung:**

Über die verfahrensgegenständlichen, sich ausschließlich gegen die Höhe der im finanzstrafbehördlichen Strafverfahren verhängten geldwerten Sanktionen (Geldstrafe bzw. Verbandsgeldbuße) richtenden Beschwerden kann, indem weder von den beiden Beschwerdeführerinnen, noch von dem für das Beschwerdeverfahren bestellten Amtsbeauftragten (vgl. § 159 FinStrG), ein Antrag gemäß § 160 Abs. 2 FinStrG gestellt wurde, ohne die Durchführung einer mündlichen Verhandlung entschieden werden.

Da sich die genannten Beschwerden ausdrücklich nur gegen die „Strafhöhe“ wenden und die finanzstrafbehördlich erfolgten „Schuldsprüche“ der Bf. 1 [Punkt 1. a) und b)] und der Bf. 2 (Punkt 2) wegen begangener bzw. zu verantwortender Abgabenhinterziehungen gemäß §§ 33 Abs. 1, 2 lit. a, jeweils iVm 38 Abs. 1 FinStrG idgF, unangefochten blieben, sind die zuletzt angeführten Bestandteile des genannten Erkenntnisses in (Teil-)Rechtskraft erwachsen (vgl. etwa VwGH 15.5.1986, 84/0209; VwGH 8.2.2007, 2006/15/0293), sodass damit auch für das Bundesfinanzgericht bindend fest steht, dass die bezeichnete Beschuldigte (Bf. 1) bzw. der belangte Verband (Bf. 2) die im angefochtenen Erkenntnis beschriebenen Taten in der von der Finanzstrafbehörde dargestellten Form begangen haben bzw. dafür finanzstrafrechtlich verantwortlich sind.

Lediglich im Hinblick auf eine auch nach deren zwischenzeitiger, d. h. nach dem Ergehen des genannten Straferkenntnis und dessen Anfechtung, erfolgten Löschung des belangten Verbandes aus dem Firmenbuch und eine allenfalls daran anknüpfende (bisher hypothetische) Argumentation in der Richtung, dass (auch) für das gegenständliche Beschwerdeverfahren von einer „Vollbeendigung“ bzw. von einem Untergang der Rechtssubjektivität der KG auszugehen, sodass das gegen den belangten Verband abgeführte bzw. (weiter) – vor dem BFG – abzuführende Straf- bzw. Beschwerdeverfahren infolgedessen einzustellen sei (vgl. dazu die Bestimmung des in einem solchen Fall wohl sinngemäß anzuwendenden § 173 FinStrG; so *Tannert*, MTK FinStrG<sup>9</sup>, § 173 Anm 1), wird auf die ständige Judikatur des VwGH hingewiesen, derzufolge durch die Auflösung bzw. die Löschung einer KG aus dem Firmenbuch jedenfalls so lange deren (weitere) Parteisubjektivität nicht beeinträchtigt ist, als bzw. so lange deren Rechtsverhältnisse zu Dritten (hier, neben der ebenfalls noch nicht erfolgten abgabenrechtlichen Abwicklung der KG, indem schon die im Schuldspruch verbindlich festgestellten Tatumstände einer Anwendbarkeit des § 25 Abs. 1 FinStrG entgegenstehen, der Bund als Träger eines Anspruches auf Bestrafung der KG nach dem FinStrG bzw. dem VbVG) noch nicht endgültig „abgewickelt“ sind (etwa VwGH 25.4.2013, 2010/15/0131), weshalb eine, eine Einstellung des Verfahrens iSd § 173 FinStrG nach sich ziehende „Vollbeendigung“ des belangten Verbandes eben (noch) nicht vorliegt.

Zu der über die Beschuldigte zu verhängenden Geldstrafe innerhalb des einerseits durch die genannte Bindungswirkung des behördlichen Schuldspruches vom 15.12.2015 bzw. durch die Bestimmungen der §§ 21 Abs. 1, 2; 33 Abs. 5 iVm § 38 Abs. 1 FinStrG grundsätzlich auch für die Ausmessung der Verbandsgeldbuße geltenden Ausgangssituation (vgl. § 28a Abs. 2 VbVG) ist in Übereinstimmung mit den diesbezüglichen Begründungsausführungen der Finanzstrafbehörde festzustellen, dass die sich aus den genannten Bestimmungen ergebende theoretische Strafobergrenze für die Geldstrafe € 80.945,85 [ (€ 10.60,00 + € 12.063,32 + € 4.228,63) X 3] beträgt.

Hielten sich die Erschwerungs- und Milderungsgründe jeweils annähernd die Waage und wäre von durchschnittlichen persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen bei beiden Beschwerdeführerinnen auszugehen und nimmt man überdies den Aspekt der tatbildimmanent in der Regel nur vorübergehenden Abgabenvermeidung bei den

Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG (im Vergleich zu Hinterziehungen nach § 33 Abs. 1 FinStrG) als Grund für einen vorzunehmenden Abschlag um ein Drittel (hier: € 4.228,63) an (vgl. etwa UFS 13.7.2010, FSRV/0041-L/1), so ergibt sich ein durchschnittlicher Ausgangswert für die zu verhängenden Geldstrafe von jeweils (ab)gerundet € 36.000,00.

Zum maßgeblichen Schuldverhalten der Bf. 1 (vgl. § 23 Abs. 1 FinStrG) ist grundsätzlich festzuhalten, dass die von der Bf. als kaufmännisch und abgabenrechtliche Verantwortliche offenbar auch noch nach Beginn der abgabenrechtlichen Prüfung im Betrieb der KG weiterhin betriebenen systematisch betriebenen Vernichtung von Grundaufzeichnungen und nachträgliche Manipulation der EDV-Aufzeichnungssysteme ein planerisches Vorgehen erkennen lässt, welches über den „Standardfall“ einer gewerbsmäßig, d. h. mit der Absicht, sich durch wiederkehrende Tathandlungen eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen, begangenen Abgabenhinterziehung hinausgeht.

Für die weiteren auf Grundlage der genannten Rechtslage und der zum nunmehrigen Entscheidungszeitpunkt gegebenen Sach- und Aktenlage (vgl. etwa VwGH 12.2.1982, 81/04/0100, bzw. *Fellner*, aaO, § 23 FinStrG Rz 14) im Rahmen einer kognitiven, lediglich durch § 161 Abs. 3 1. Satz FinStrG (Verböserungsverbot) entsprechend eingeschränkten, Sachentscheidung über „Strafbeschwerden“ vom BFG anzustellenden eigenen Ermessensabwägungen hinsichtlich der Strafzumessung, ist festzuhalten, dass im angefochtenen Erkenntnis zu Recht die (finanzstrafrechtliche) Unbescholtenheit der Bf. 1 (vgl. § 34 Abs. 1 Z 2 StGB) und die ebenfalls vorliegende vollständige Schadensgutmachung (Entrichtung der verkürzten Abgaben; vgl. § 34 Abs. 1 Z 14 StGB) als wesentliche Strafmilderungsgründe iSd § 23 Abs. 2 FinStrG gewertet wurden. Gleichermaßen stellt auch der jedenfalls zum jetzigen (Entscheidungs-)Zeitpunkt zu konstatierende bzw. vorliegende Aspekt, dass die der Beschuldigten vorgeworfenen Taten größtenteils bereits vor längerer Zeit begangen wurden (vgl. § 34 Abs. 1 Z 18 StGB, bzw. VwGH 26.11.1998, 98/16/0199, zum diesbezüglich zu beachtenden Kriterium des § 41 Abs. 2 FinStrG) einen auch im Rahmen des (nunmehr gerichtlich zu übenden) Ermessens entsprechend zu berücksichtigenden Milderungsgrund dar.

Straferschwerend iSd § 33 Abs. 1 Z 1 StGB hingegen wirkt sich im Anlassfall hingegen der Umstand aus, dass die im (rechtskräftigen) Schulterspruch genannten Finanzvergehen durch die Beschuldigte durch eine Mehrzahl von (jede für sich) deliktischen, über einen längeren Zeitraum begangenen (15) Einzelhandlungen gesetzt wurden (vgl. dazu OGH 14.7.2011, 13 Os 41/11w, bzw., zur Wertung eines langen Deliktszeitraumes neben dem Zusammentreffen mehrerer strafbarer Handlungen, *Ebner* in WK<sup>2</sup>, § 33 StGB Rz 4).

In gesamthafter Wertung der genannten Zumessungskriterien reduziert sich angesichts des insgesamt zu konstatierenden zahlen- und wertungsmäßigen Überwiegens der strafmildernden Aspekte unter Bedachtnahme auf die ebenfalls zu beachtende Spezial- und Generalprävention der oben genannte Ausgangswert gerundet € 19.000,00.

Die maßgeblichen persönlichen Umstände bzw. die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit iSd § 23 Abs. 3 FinStrG, wobei im verwaltungsgerichtlichen Verfahren, ausgehend vom Gesetzeswortlaut, der, anders als § 19 Abs. 2 StGB, nicht auf den erstmaligen (gerichtlichen) Urteilszeitpunkt Bezug nimmt, auf die zum jeweiligen Entscheidungszeitpunkt (hier gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG) bestehende Sachlage abzustellen ist, ergeben sich unter Berücksichtigung der gesetzlichen Sorgepflichten bzw. unter Bedachtnahme auf sonstige, der Lebenserhaltung dienende Zahlungsverpflichtungen (vgl. *Fellner*, aaO, § 23 FinStrG Rz 14), aus der nunmehr gegebenen, aktuellen Ermittlungslage. Im Anlassfall ist daher einerseits von einer (gemeinsam mit ihrem Ehegatten zu tragenden) Unterhaltsverpflichtung der Beschuldigten für ihre beiden Kinder (im Alter von 9 bzw. 14 Jahren), andererseits aber auch, indem die nunmehrige wirtschaftliche Lage der Beschuldigten (laut eigenen Angaben € 80.000,00 erwarteter Gewinn vor Steuern aus dem nunmehr betriebenen Einzelunternehmen), selbst wenn aufgrund einer derartigen vorläufigen „Gewinnerwartung“ noch keine endgültigen Rückschlüsse auf das für die Ausmessung der Geldstrafe maßgebliche derzeitige Nettoeinkommen gezogen werden können, erkennen lässt, dass sich die „Einkommensverhältnisse“ der Bf. 1 gegenüber den Feststellungen bzw. Annahmen der Finanzstrafbehörde eindeutig gebessert haben, von entsprechend geänderten wirtschaftlichen Verhältnissen auszugehen. In diesem Zusammenhang wird darauf hingewiesen, dass andere als gesetzliche Verpflichtungen (so z. B. Kreditverbindlichkeiten) schon grundsätzlich nicht geeignet sind, um das bei der Strafbemessung heranzuziehende, maßgebliche Nettoeinkommen entsprechend abzumindern (vgl. *Lässig* in WK<sup>2</sup>, § 19 StGB Rz 17). Ausgehend davon, dass die genannten Unterhaltsverpflichtungen dennoch auch entsprechende Auswirkungen auf die (insofern geänderte) Einkommenssituation der Bf. 1 haben, erscheint aber dennoch ein dafür anzusetzender Abschlag von € 8.000,00 vom zuletzt genannten Zwischenwert vertretbar, sodass sich dadurch eine auszusprechende Geldstrafe in dem von der Finanzstrafbehörde festgestellten Ausmaß von € 11.000,00 ergibt.

Einer von der Bf. 1 begehrten (weiteren) Herabsetzung der näherungsweise ohnehin nur 13,6 % des Strafrahmens betragenden und damit der Mindestgeldstrafe des § 23 Abs. 4 FinStrG ohnehin nahe kommenden Geldstrafe, konnte im Hinblick auf die negativen Beispieldurchsetzungen einer derartigen veröffentlichten Entscheidung nach den festgestellten Tat- und Täterumständen nicht näher getreten werden.

Ähnliche Überlegungen gelten, mit der Maßgabe, dass § 23 Abs. 3 FinStrG insofern keine entsprechenden Rücksichtnahmen zulässt, als ja die (zwingend festzusetzende) Ersatzfreiheitstrafe gerade für den Fall der (möglichen) Uneinbringlichkeit der Geldstrafe verhängt wird, auch für die Ersatzfreiheitstrafe, für die sich systembedingt, anders als bei der nach oben offenen, von einer großen Bandbreite gezeichneten Geldstrafendrohung, verschuldens- und deliktsunabhängige absolute Strafobergrenzen (vgl. dazu etwa BFG 4.2.2016, RV/6300010/2014), analog zum angefochtenen Erkenntnis, ein noch

innerhalb der üblichen, von der Judikatur bestimmten (statistischen) Bandbreite gelegenes Strafausmaß von 25 Tagen, d. e. annähernd 60 % der (zulässigen) Höchststrafe, ergibt.

In Bezug auf das für die Ausmessung der Verbandsgeldbuße anzuwendende Ermessen sind, unter Hinweis auf §§ 23 Abs. 2 und 28a Abs. 2 FinStrG, neben dem allgemeinen Schuldgehalt iSd § 23 Abs. 1 FinStrG und den bereits für die Bf. 1 als maßgeblich erachteten Ausmessungsregeln des § 23 Abs. 2 2. Satz und Abs. 4 leg. cit. sowohl die (bereits für die Bf. 1 ins Treffen geführten) Milderungsgründe der §§ 34 Abs. 1 Z 2 (Unbescholtenheit), Z 14 (Schadensgutmachung durch Entrichtung der verkürzten Umsatzsteuerbeträge; vgl. § 5 Abs. 3 Z 4 VbVG) und Z 18 StGB (langes Zurückliegen der Tat), ebenso jedoch auch der (doppelte) Erschwerungsgrund des § 33 Abs. 1 Z 1 StGB heranzuziehen, sodass sich alleine daraus, wie bereits für die Bf. 1, ein Ausgangswert für die gegen die Bf. 2 auszusprechende Geldbuße von € 19.000,00 ergibt.

Daneben besteht zusätzlich der gravierend für den belangten Verband bzw. für eine Milderung des gegen ihn zu verhängenden „Strafausspruches“ sprechende Umstand, dass einerseits die hauptsächlichen Nutznießer der genannten Finanzvergehen die jeweiligen Gesellschafter der KG waren und andererseits – mit der Bf. 1 – die verantwortliche Entscheidungsträgerin des Verbandes zur strafrechtlichen Verantwortung gezogen wurde, und ein solcher Umstand einen wesentlichen und entscheidenden Milderungsgrund iSd § 5 Abs. 3 Z 6 VbVG darstellt (vgl. etwa UFS 9.11.2010, FSRV/0071-W/10).

Dies führt aber letztlich dazu, dass im Anlassfall die besonderen Voraussetzungen für ein Unterschreiten der grundsätzlich auch für die Verbandsgeldbuße maßgeblichen Mindeststrafdrohung des § 23 Abs. 4 FinStrG zu konstatieren sind und dafür vom og. Zwischenwert ein Abschlag von € 15.000,00 in Abzug zu bringen ist, sodass für den belangten Verband mit einer Geldbuße im Ausmaß von etwa 5 % des Höchstbetrages (€ 4.000,00) das Auslangen gefunden werden könnte.

Zusätzlich schlägt jedoch zu Gunsten der Bf. 2 noch der (im Beschwerdeverfahren neu eingetretene) Umstand zu Buche, dass der belangte Verband in der Zwischenzeit seine wirtschaftliche Tätigkeit bzw. seinen Betrieb gänzlich eingestellt hat, sodass daher die ja auch bei Verfahren gemäß § 28a FinStrG iVm dem VbVG bei der Sanktionsausmessung zu beachtende spezialpräventive Zielsetzung nur mehr sehr eingeschränkt (bis zur "abgabenrechtlichen" Vollbeendigung der KG) gegeben sein wird.

Da letztere Überlegung aber einen zusätzlich zu berücksichtigenden Aspekt für die „Strafausmessung“ darstellt, gebietet sich in konsequenter Anwendung der Bestimmung des § 161 Abs. 3 1. Satz FinStrG eine auch von den gesetzlichen Strafzwecken her vertretbar erscheinende (weitere) Reduktion der Verbandsgeldbuße um € 500,00 auf den Betrag von € 3.500,00.

Einem derartigen „Strafausmaß“ steht auch der sinngemäß anzuwendende § 23 Abs. 3 FinStrG (wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des belangten Verbandes) insofern nicht entgegen, als sich im aktuellen Zeitpunkt eine angespannte Finanzsituation der KG (Stichwort: erfolgte Betriebsveräußerung 2017) nicht erkennen lässt und im Übrigen selbst

eine nicht oder nur eingeschränkt vorhandene Liquidität der Gesellschaft dem Ausspruch einer entsprechend niedrigen Verbandsgeldbuße nicht entgegen stünde (vgl. *Fellner*, aaO, § 23 FinStrG Rz 14a mwN).

Die für die Bf. 2 geänderten Verfahrenskosten ergeben sich aus genannten Gesetzesstelle.

### **Zahlungsaufforderung:**

Die Geldstrafe und die Verbandsgeldbuße, sowie die auferlegten Kosten des Finanzstrafverfahrens sind gemäß § 171 Abs. 1 und § 185 Abs. 4 FinStrG binnen eines Monates nach Rechtskraft dieser Entscheidung fällig und sind auf das BAWAG-P.S.K.-Konto der Finanzstrafbehörde zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste. Ansuchen um allfällige Zahlungserleichterung wären beim Finanzamt einzubringen.

### **Zur Unzulässigkeit der Revision**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Linz, am 27. November 2017