

## 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. Peter Binder sowie die Laienbeisitzer Dr. Ernst Grafenhofer und Dr. Karl Penninger als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen HM wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 und 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Amtsbeauftragten gegen das Erkenntnis des Spruchsenates II beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 19. Mai 2004, SN 046-2002/00722-001, nach der am 9. Juni 2005 in Anwesenheit des Beschuldigten, des Amtsbeauftragten AR Gottfried Haas sowie der Schriftührerin Elisabeth Rath durchgeführten mündlichen Verhandlung,

zu Recht erkannt:

Der Berufung des Amtsbeauftragten wird stattgegeben und der angefochtene Bescheid in seinem Ausspruch über die Strafe dahingehend abgeändert, dass gemäß §§ 33 Abs. 5 iVm. 21 Abs. 1 und 2 FinStrG über den Beschuldigten eine **Geldstrafe** in Höhe von

**30.000,-- €**

**(in Worten: dreißigtausend Euro)**

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

## acht Wochen

verhängt wird.

### Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis vom 19. Mai 2004, SN 046-2002/00722-001, hat das Finanzamt Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz durch den angeführten Spruchsenat HM in dem mit Bescheid vom 11. März 2003 gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG eingeleiteten Finanzstrafverfahren für schuldig erkannt, vorsätzlich im Bereich des Finanzamtes Linz als Verantwortlicher der Firma B GesmbH. a) durch (die) Abgabe von unrichtigen bzw. (durch die) Nichtabgabe von Steuererklärungen, somit unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung folgender bescheidmäßig festzusetzender Abgaben, und zwar an Umsatzsteuer für 1999 und 2000 iHv. 22.794,56 € (1999: 7.405,36 €; 2000: 15.389,20 €) und an Kapitalertragsteuer für 1999 bis April 2001 iHv. 39.278,87 € (1999: 20.311,26 €; 2000: 14.679,91 €; 1-4/2001: 4.287,70 €) dadurch bewirkt zu haben, dass er Umsätze iHv. 1.629.500,-- ATS nicht erklärt und Vorsteuern zu Unrecht geltend gemacht habe (Pkt. 2 und 4 der Schlussbesprechung) und b) durch (die) Abgabe von unrichtigen Umsatzsteuervoranmeldungen, somit unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen, eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate Jänner bis April 2001 iHv. 4.4.87,55 € bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe, und dadurch die Finanzvergehen zu lit. a) nach § 33 Abs. 1 FinStrG und zu lit. b) nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen zu haben.

Aus diesem Grund wurde über ihn gemäß § 33 Abs. 5 (ergänze: iVm. § 21 Abs. 1, 2 und 3) FinStrG in Form einer Zusatzstrafe eine Geldstrafe in der Höhe von 15.000,-- € verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von fünf Wochen ausgesprochen.

Die Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG pauschal mit 363,-- € bestimmt.

In seiner Begründung verwies der erkennende Senat im Wesentlichen darauf, dass sich die objektive Tatbildmäßigkeit aus den im Abgabenverfahren zu ABNr. 34 bzw. zu StNr. 12

getroffenen Feststellungen ergebe, denen zufolge HM als Verantwortlicher der Firma B GesmbH. u. a. Vorsteuer iHv. 43.760,-- ATS (2000) bzw. 5.750,-- ATS (2001) aus fingierten Rechnungen geltend gemacht (vgl. Pkt. 2 der Niederschrift über die Schlussbesprechung zur angeführten ABNr.) sowie nicht im steuerlichen Rechenwerk enthaltene Schwarzumsätze iHv. 509.500,-- ATS (1999), 1.223.297,-- ATS (2000) und 407.500,-- ATS (01-04/2001) getätigt (vgl. Pkt. 4 der Niederschrift über die Schlussbesprechung) und daraus (als Allein-Gesellschafter) verdeckte Gewinnausschüttungen (vGA) iHv. 1.117.955,99 ATS (1999), 1.117.956,40 ATS (2000) und 364.120,-- ATS (2001) bezogen habe, sodass es, ausgehend von den im Zuge einer Schätzung gemäß § 184 BAO für das Abgabenverfahren ermittelten, im Strafverfahren allerdings im Grunde des § 98 Abs. 3 FinStrG hinsichtlich der Umsatzzuschätzungen für 2000 bzw. 2001 jeweils auf annähernd zwei Dritteln zu reduzierenden Besteuerungsgrundlagen es zu einer entsprechenden Abgabenverkürzung iSd. der bezogenen Tatbestände des § 33 FinStrG gekommen sei.

Zur subjektiven Tatseite verwies die Finanzstrafbehörde erster Rechtsstufe auf die Tat(en) selbst bzw. auf die in der Person des (finanzstrafrechtlich einschlägig vorbestrafen) Täters festgestellten Umstände.

Ausgehend von einem Strafrahmen iHv. 133.121,96 € sei angesichts der festgestellten Strafzumessungsgründe iSd. § 23 FinStrG [iVm. §§ 34 Abs. 1 Z. 2 und 33 Z. 1 Strafgesetzbuch, BGBl. 1974/60 idgF. (StGB)] mit einer tat- und schuldangemessenen Zusatzstrafe ("zu der bereits zwischenzeitlich erfolgten Verurteilung") im angeführten Ausmaß vorzugehen gewesen.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die, ausdrücklich lediglich gegen die Strafhöhe richtende fristgerechte Berufung des Amtsbeauftragten vom 1. Oktober 2004, wobei im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Das angefochtene Erkenntnis lasse außer Acht, dass die Abgabenerklärungen 2000 erst am 15. Oktober 2001 eingereicht und die hinsichtlich des Schulterspruches teilrechtskräftige erste Strafe am 28. Juni 2001 ausgesprochen worden sei, sodass rechtsrichtigerweise keine Zusatzstrafe zu verhängen gewesen wäre. Im Übrigen sei, ausgehend von dem in der Begründung des Straferkenntnisses genannten Strafrahmen, die ausgesprochene Geldstrafe angesichts der tatsächlich vorliegenden Strafzumessungsgründe iSd. § 23 Abs. 2 FinStrG (einschlägige Vorstrafe sowie die Begehung weiterer Finanzvergehen trotz bereits anhängigem Strafverfahren) jedenfalls zu niedrig ausgemessen worden. Es werde daher beantragt, eine gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG tat- und schuldangemessene Geld- bzw. Ersatzfreiheitsstrafe zu verhängen.

Lediglich ergänzend ist festzustellen, dass auch der Beschuldigte mit Schreiben vom 5. Oktober 2004 gegen das erstinstanzliche Straferkenntnis das Rechtsmittel der Berufung erhoben hat, welche jedoch nach einem unbeantwortet gebliebenen Mängelbehebungsauftrag (Fehlen des Erfordernisses gemäß § 153 Abs. 1 lit. c FinStrG) mit (rechtkräftigem) Bescheid des Finanzamtes Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 17. November 2004 gemäß § 156 Abs. 2 FinStrG als zurückgenommen erklärt wurde.

***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

Vorweg ist zur Sache des gegenständlichen Rechtsmittelverfahren festzustellen, dass zum Zeitpunkt der (nunmehrigen) Entscheidung des Berufungssenates über die vorliegende Strafberufung des Amtsbeauftragten der (sowohl vom Amtsbeauftragten als auch vom Beschuldigten unangefochtene bzw. als unangefochten geltende) erstinstanzliche Schuldausspruch bereits in Rechtskraft erwachsen ist (vgl. dazu VwGH vom 4. September 1992, 91/13/0021, ÖStZB 1993, 360, bzw. VwGH vom 19. Oktober 1995, 94/16/0123), sodass bei der dem Unabhängigen Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz obliegenden Sachentscheidung iSd. § 161 Abs. 1 FinStrG sowohl von den im Schulterspruch des Spruchsenates enthaltenen Taten und insbesondere von den in der näheren Tatumschreibung angeführten Abgabenverkürzungsbeträgen iSd. § 33 Abs. 3 FinStrG auszugehen ist (vgl. VwGH vom 29. Juni 1999, 98/14/0177, ÖStZB 1999, 710 bzw. UFS vom 13. November 2003, FSRV/0055-L/03).

Anhaltspunkte in Richtung einer trotz des oben Festgestellten etwa in Folge einer sich im Berufungsverfahren möglicherweise erschließenden (gegenteiligen) Beweislage gebotenen Korrektur der allenfalls aber lediglich in die verfahrensgegenständliche neuerliche Strafausmessung einfließenden Sachverhaltsfeststellungen hinsichtlich der Umschreibung der vom Schulterspruch umfassten Taten lässt die Aktenlage, derzufolge HM mit (dem hinsichtlich des unangefochtenen Schulterspruches in Teilrechtskraft erwachsenen) Straferkenntnis des Spruchsenates II beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 28. Juni 2001 u. a. der Hinterziehung von Umsatzsteuervorauszahlungen iSd. § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG für den Zeitraum März 2000 (iHv. 76.329,-- ATS) für schuldig erkannt worden war [vgl. SN 046-2000/00384-001, lit. a) des angeführten Straferkenntnisses] und der glaubwürdig und nachvollziehbar dargelegt hat, dass er die von ihm begangenen Delikte (auch) aus einer wirtschaftlichen Zwangssituation heraus begangen hat, im Anlassfall nicht erkennen.

Entsprechend den Feststellungen im Berufungsverfahren (Berufungsverhandlung) ist bei ansonsten unverändert aus dem Erstverfahren zu übernehmenden persönlichen bzw. wirtschaftlichen Verhältnissen des zum Zeitpunkt der Berufungsverhandlung nicht mehr als selbständiger Unternehmer, sondern als Versicherungsagent tätigen Beschuldigten (vgl. § 23 Abs. 3 FinStrG) nunmehr von dessen finanzieller Belastung mit (diversen) Verbindlichkeiten iHv. ca. 400.000,-- € auszugehen.

Gemäß § 21 Abs. 3 FinStrG ist für den Fall, dass jemand, der bereits wegen eines Finanzvergehens bestraft worden ist, wegen eines anderen Finanzvergehen zu bestrafen ist, für das er nach der Zeit der Begehung schon in dem früheren Verfahren hätte bestraft werden können, eine Zusatzstrafe zu verhängen.

Unabdingbare Voraussetzung für die Verhängung einer gegebenenfalls iVm. § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG auszusprechenden Zusatzstrafe ist, dass alle (zur nunmehrigen Entscheidung heranstehenden) Finanzvergehen zur Gänze vor der Fällung der (rechtskräftigen) früheren Entscheidung begangen wurden (vgl. OGH vom 20. April 1993, 11 Os 30/93, bzw. Reger/Hacker/Kneidinger, Das Finanzstrafgesetz<sup>3</sup>, Band 1, K 21/6).

Als der bei Kenntnis der Abgabenbehörde vom Abgabenanspruch für den (hier maßgeblichen) Fall der Nichtabgabe der Abgabenerklärung mit der Erlassung des die Abgabenschuld (erstmals) zu niedrig festsetzenden Bescheides (Jahres-Umsatzsteuerfestsetzung 2000 in Folge einer wegen Nichtabgabe der Jahreserklärung vorgenommenen Schätzung gemäß § 184 BAO) gleichzusetzender Zeitpunkt der Bewirkung der Abgabenverkürzung und damit der Begehung des vollendeten Deliktes iSd. § 33 Abs. 1 FinStrG ergibt sich hier aus der Aktenlage zu StNr. 12 der – jedenfalls nach dem oben angeführten Zeitpunkt der Entscheidung zu SN 046-2000/00384-001 – gelegene 15. Oktober 2001, sodass schon aus diesem Grund die rechtlichen Voraussetzungen für die Verhängung einer Zusatzstrafe iSd. § 21 Abs. 3 FinStrG im Anlassfall jedenfalls nicht vorliegen.

Die sich für die somit ausschließlich nach den Bestimmungen des § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG zu verhängende Geldstrafe aus den rechtskräftig bereits von der Erstinstanz festgestellten Abgabenverkürzungsbeträgen aus lit. a) und b) in Zusammenhang mit § 33 Abs. 5 leg. cit. ermittelnde bzw. hinsichtlich der (zwingend auszusprechenden) Ersatzfreiheitsstrafe aus der Bestimmung des § 20 Abs. 2 letzter Halbsatz FinStrG abzuleitende Strafobergrenze beträgt im Anlassfall 1.831.798,-- ATS, d. s. 133.121,96 €, bzw. drei Monate, respektive zwölf Wochen.

---

Gemäß § 23 Abs. 1 FinStrG bildet die Grundlage für die Bemessung sowohl der Geld- als auch der Ersatzfreiheitsstrafe die Schuld des Täters, wobei gemäß Abs. 2 leg. cit. auch die Erschwerungs- und Milderungsgründe, soweit sie nicht schon ohnehin die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen sind. Die Strafbemessungsvorschriften der §§ 32 bis 35 StGB gelten sinngemäß. Ebenso sind gemäß § 23 Abs. 3 FinStrG für die Ausmessung der Geldstrafe auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters entsprechend zu berücksichtigen.

Die Strafausmessung innerhalb des oben beschriebenen gesetzlichen Rahmens stellt – unter Heranziehung bzw. Abwägung der vorangeführten Strafzumessungsgründe – eine behördliche Ermessensentscheidung dar, bei der allerdings (zusätzlich) zu bedenken ist, dass die Strafen iSd. FinStrG zum Einen den Täter von der Begehung weiterer Straftaten abhalten und zum Anderen auch einer künftigen Begehung von Finanzvergehen durch Dritte entgegen wirken sollen. Bei einer im Rechtsmittelverfahren zu treffenden Strafentscheidung sind auch die erst während des Berufungsverfahrens eingetretenen, für die Strafzumessung relevante Umstände entsprechend zu berücksichtigen.

Das Verschulden des HM, der trotz eines gegen ihn wegen Finanzvergehen gemäß §§ 33 Abs. 2 lit. a und b sowie 49 Abs. 1 lit. a FinStrG anhängigen Finanzstrafverfahrens (Einleitungsbescheid des Finanzamtes Linz zu SN 046-2000/00384-001 vom 24. Oktober 2000, rechtskräftiger Schulterspruch laut Erkenntnis vom 28. Juni 2001 bzw. Berufungsentscheidung des Berufungssenates I bei der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz in Folge einer Strafberufung des Amtsbeauftragten vom 13. Mai 2002) nach den für die gegenständliche Berufungsentscheidung verbindlichen Feststellungen des Erstsenates bewusst umfangreiche aktive Verschleierungshandlungen (Ausstellung von Scheinrechnungen etc.) gesetzt und, auf diese verfälschten Beweismittel aufbauend, unrichtige (Umsatzsteuererklärung 1999, Umsatzsteuervoranmeldungen 01-04/01) bzw. keine Abgabenerklärungen (Kapitalertragsteuer 1999 bis 4/01 hinsichtlich der vGA sowie Umsatzsteuer 2000) abgegeben hat, obwohl er wusste bzw. damit rechnete, dass es dadurch (neuerlich) zu entsprechenden Abgabenverkürzungen kommen würde, stellt sich hinsichtlich des aus einem derartigen sorgfältig geplanten deliktischen Verhalten hervorleuchtenden Unrechtsgehaltes jedenfalls als erheblich dar und geht im Hinblick auf das Delikt des § 33 Abs. 1 FinStrG [lit. a) des Straferkenntnisses] über das geforderte Mindest- bzw. Durchschnittsschuldausmaß deutlich hinaus.

---

Von den explizit in den Bestimmungen der §§ 33 und 34 StGB angeführten gesetzlichen Milderungs- bzw. Erschwerungsgründen liegen hier - in Abweichung bzw. Ergänzung zu den erstinstanzlichen Feststellungen - tatsächlich jene des § 33 Z. 1 (mehrjähriger Tatzeitraum), Z. 2 (einschlägige Vorstrafe, siehe dazu oben) bzw. als strafmildernd jener des § 34 Abs. 1 Z. 10 (finanzielle Zwangslage zum Tatbegehungszeitpunkt) StGB vor.

Wäre von einer durchschnittlichen wirtschaftlichen Situation des Beschuldigten bzw. sowohl hinsichtlich der Spezial- als auch der Generalprävention von dem durch die (nunmehrige) Tätersituation und den möglichen Tatauswirkungen in der Wahrnehmung durch Dritte bestimmten Regelfall einer durchschnittlich vorbeugenden bzw. verhindernden Strafwirkung auszugehen, erschien angesichts des hier ebenfalls mit zu berücksichtigenden Umstandes, dass sich der Täter offenbar auch durch den (lediglich infolge einer Berufung des Amtsbeauftragten nicht in Rechtskraft erwachsenen) Strafausspruch vom 28. Juni 2001 iHv. annähernd 15 % (Geldstrafe) bzw. 42 % (Ersatzfreiheitsstrafe) des Strafrahmens bzw. in absoluten Werten iHv. 130.000,-- ATS und fünf Wochen, letztlich nicht davon abhalten ließ, auch weiterhin, gleichsam im Zuge einer mitbestraften Nachtat, unrichtige (Umsatzsteuererklärung 2000, abgegeben am 23. Oktober 2001) bzw. keine - wenn auch verspätet - Abgabenerklärungen (Kapitalertragsteuer) einzureichen, eine Geldstrafe von bis zu 40 % des oben angeführten Rahmens angebracht.

Zum Strafzweck der Spezialprävention ist hier festzustellen, dass dieser angesichts des geänderten Berufsfeldes des Beschuldigten allerdings nur mehr eingeschränkt vorliegt.

Ebenso gebietet die aktuelle wirtschaftliche Lage des HM eine massive Reduktion der auszusprechenden Geldstrafe, sodass in gesamthafter Wertung aller in Betracht zu ziehenden Aspekte mit der Verhängung einer Geldstrafe in dem im Spruch angeführten Ausmaß, d.h. annähernd weniger als einem Viertel der möglichen Höchststrafe, in großzügiger Gewichtung aller für den Täter sprechenden Aspekte, das Auslangen gefunden werden kann.

Gleiches gilt hinsichtlich der zwingend für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe auszusprechenden Ersatzfreiheitsstrafe, wobei hier der wirtschaftliche Täterspekt außer Ansatz bleibt, bei der ausgehend von dem Spannungsverhältnis zwischen der aus der allgemeinen Judikaturpraxis ableitbaren (fiktiven) Proportionalität zwischen Geld- und Ersatzfreiheitsstrafe einerseits und der vom Gesetzgeber vorgesehenen maximalen Strafobergrenze andererseits, ein Strafausmaß iHv. zwei Dritteln des Rahmens (gerade noch)

ausreichend erscheint, um den gesetzlichen Strafzwecken iSd. FinStrG zum Durchbruch zu verhelfen.

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 Linz zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste.

Linz, 9. Juni 2005

F.d.R.d.A.: