

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Feldkirch 1 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 Dr. Herbert Lenz und KammR Ignaz Hiller als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen F, vertreten durch die Lenz, Bereuter, Gehrer Buchprüfungs- & SteuerberatungsgmbH, Kirchstraße 6, 6971 Hard, wegen gewerbsmäßiger Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a iVm § 38 Abs.1 lit.a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) und Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs.1 lit.a FinStrG über die Berufung der Beschuldigten vom 15. November 2004 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates I beim Finanzamt Feldkirch als Organ des Finanzamtes Feldkirch als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 1. Oktober 2004, StrNr. 2004/00244-001, nach der am 22. März 2005 in Anwesenheit der Beschuldigten und des Amtsbeauftragten Mag. Norbert Wanker sowie des Schriftführers FOI Martin Eberl durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates I beim Finanzamt Feldkirch als Organ des Finanzamtes Feldkirch als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 1. Oktober 2004, StrNr. 2004/00244-001, ist F wegen gewerbsmäßiger Abgabenhinterziehungen nach §§ 33 Abs.2 lit.a, 38 Abs.1 lit.a

FinStrG und Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs.1 lit.a FinStrG schuldig gesprochen worden, weil sie im Amtsreich des Finanzamtes Feldkirch im Rahmen ihres Einzelunternehmens einerseits im Zeitraum von Oktober 2002 bis April 2004 vorsätzlich unter Verletzung ihrer Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) 1994 entsprechenden Voranmeldungen betreffend die Voranmeldungszeiträume August, Oktober, November, Dezember 2002, Jänner, Februar, März, April, Mai, Juni, Juli, August, September, Oktober, November, Dezember 2003, Jänner und Februar 2004 eine Verkürzung von Vorauszahlungen in Höhe von insgesamt € 28.144,85 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten hat, und andererseits im Zeitraum 2002 bis 2004 (zumindest bedingt) vorsätzlich – ohne hiervon den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu erfüllen – ihre abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht dadurch verletzt hat, dass sie Einkommensteuererklärungen betreffend die Veranlagungsjahre 2000 bis 2002 bei der Abgabenbehörde nicht eingereicht hat.

Aus diesem Grunde wurde über F durch den Erstsenat nach den Strafsätzen der §§ 33 Abs.5, 38 Abs.1 lit.a FinStrG, 51 Abs.2 FinStrG (gemeint offenbar: §§ 33 Abs.5 und 38 Abs.1 lit.a FinStrG) iVm § 21 Abs.1 und 2 FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 12.000,-- und gemäß § 20 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit derselben eine Ersatzfreiheitsstrafe von drei Wochen verhängt.

Überdies wurde der Beschuldigten gemäß § 185 (ergänze: Abs.1 lit.a) FinStrG die Bezahlung von pauschalen Verfahrenskosten in Höhe von € 363,-- auferlegt.

Dem Schulterspruch liegt im Wesentlichen zugrunde, dass die ab Mai 1985 selbstständig tätige (siehe Finanzstrafakt Bl. 9) F im strafrelevanten Zeitraum als Textilhändlerin unter der Firma M in D ein Einzelunternehmen betrieben hat und in diesem Zusammenhang zur Entrichtung von Umsatzsteuervorauszahlungen bzw. – im Falle der nicht rechtzeitigen Entrichtung dieser Zahllasten – zur Einreichung entsprechender Voranmeldungen bis zum Ablauf der diesbezüglichen Fälligkeitstage und zur Abgabe von Einkommensteuererklärungen verpflichtet gewesen ist. Diesen Pflichten hat aber die Beschuldigte offenkundig nicht entsprochen und für die Veranlagungsjahre 2000, 2001 und 2002 trotz dem Andrängen des Finanzamtes (Finanzstrafakt Bl. 153) vorsätzlich keine Einkommensteuererklärungen eingereicht und ebenso wissentlich für die genannten Monate bis einschließlich Dezember 2003 keine Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet sowie zumindest bedingt vorsätzlich keine Voranmeldungen eingereicht. Betreffend die Monate Jänner und Februar 2004 hatte F

vorsätzlich verspätet elektronische Voranmeldungen eingereicht, aber ebenfalls wissentlich die Umsatzsteuervorauszahlungen nicht bis zum Ablauf der Fälligkeitstage entrichtet.

Laut den Angaben der F hat ihr Steuerberater ab Mai 2002 seine Tätigkeit mangels Bezahlung seiner Honorarnoten eingestellt, weshalb sie selbst die Erstellung der Voranmeldungen betreffend ab einschließlich Mai 2002 übernommen hat (vgl. die damit korrespondierenden Feststellungen des Prüfers, Finanzstrafakt Bl. 69). Dabei hat sie vorerst ihren abgabenrechtlichen Pflichten für die Monate Mai, Juni, Juli und September 2002 noch entsprochen, in der Folge aber – offenbar veranlasst durch eine drückende Finanznot – sich entschlossen, die Umsatzsteuervorauszahlungen nicht mehr ans Finanzamt zu bezahlen, sondern die vereinnahmten Umsatzsteuern vielmehr zur Begleichung von privaten und betrieblichen Rechnungen zu verwenden, und dazu auch die Erstellung der Voranmeldungen selbst eingestellt (Finanzstrafakt Bl. 209 ff).

Hinweise darauf, dass F allenfalls auf Dauer die von ihr geschuldeten Umsatzsteuern gegenüber dem Fiskus verheimlichen wollte, sind der Aktenlage nicht zu entnehmen, zumal F die diesbezüglichen Belege aufbewahrte und offenbar bereitwillig dem im Mai 2005 einschreitenden Betriebsprüfer samt entsprechenden elektronischen Aufzeichnungen zur Verfügung stellte.

Der Erstsenat qualifizierte das Fehlverhalten der Beschuldigten daher als gewerbliche Hinterziehungen von Umsatzsteuervorauszahlungen gemäß §§ 33 Abs.2 lit.a und 38 Abs.1 lit.a FinStrG sowie – bezüglich der vorsätzlich nicht eingereichten Einkommensteuererklärungen – als Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs.1 lit.a FinStrG und verhängte die obgenannten Sanktionen, wobei er bei der Strafausmessung als mildernd die geständige Verantwortung der Beschuldigten, ihre finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit, ihre „persönliche, wirtschaftliche und finanzielle Situation“ (offenbar der Umstand der drückenden Schulden, welcher eine Bezahlung des Steuerberaters verhinderte bzw. F zur anderweitigen, auch privaten Verwendung der Umsatzsteuern und zur Erzwingung eines Kredites vom Abgabengläubiger verleitet), die misslungenen Selbstanzeigen (hinsichtlich der Voranmeldungszeiträume Jänner und Februar 2004), als erschwerend den längeren Begehungszeitraum bewertete.

Innerhalb offener Frist hat die Beschuldigte gegen das Erkenntnis des Erstsenates Berufung erhoben, wobei sie sich ausdrücklich lediglich gegen die Höhe der verhängten Geldstrafe wendete. Wie sie dem Betriebsprüfer sämtliche Unterlagen zur Berechnung und Festsetzung der verkürzten Umsatzsteuervorauszahlungen zur Verfügung gestellt habe, sei sie davon

ausgegangen, dass ihr Handeln eine Selbstanzeige darstelle, was aber mangels der Möglichkeit einer Entrichtung keine strafaufhebende Wirkung erzielt habe. Im Übrigen sei die Geldstrafe in Anbetracht der Tatsache, dass sie aufgrund ihrer wirtschaftlichen Situation in die Straffälligkeit gerutscht sei und an der Aufklärung umfassend mitgewirkt habe, zu hoch aus gefallen.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Das gegenständliche Rechtsmittel der Beschuldigten richtet sich ausschließlich gegen die Strafhöhe.

Straferkenntnisse erwachsen in Teilrechtskraft, wenn nicht deren gesamter Umfang angefochten wird (VwGH 15.5.1986, 84/16/0209 – ÖStZB 1987, 206). So ist auch eine Teilrechtskraft hinsichtlich des Schulterspruches rechtlich möglich (siehe z.B. VwGH 26.4.1979, 2261, 2262/77, verst Senat – JBI 1980, 165 = ZfVB 1980/619 [hier zum VStG 1950]; VwGH 10.1.1985, 83/16/0179 – ÖStZB 1985, 390; VwGH 21.11.1985, 84/16/0201 – ÖStZB 1986, 274; VwGH 4.9.1992, 91/13/0021 – ÖStZB 1993, 360; VwGH 19.10.1995, 94/16/0123 – ÖStZB 1996, 226).

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

Zur angefochtenen Strafausmessung ist auszuführen:

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

Nach Abs. 2 und 3 dieser Bestimmung sind bei Bemessung der Strafe dabei die Erschwerungs- und die Milderungsgründe gegeneinander abzuwegen und 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 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 der F in Anbetracht des erforderlichen Heranziehung der Rechtslage zum Zeitpunkt der Finanzstraftaten gemäß § 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 ausreichenden Sanktionen zu bedenken sind, welche andere potentielle Finanzstraftäter in der Lage (hier:) der Berufungswerberin von der Begehung ähnlicher Finanzstraftaten abhalten sollen.

Der Umstand, dass die Beschuldigte aufgrund ihrer 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).

Gemäß § 33 Abs.5 FinStrG iVm § 21 Abs.1 und 2 FinStrG werden Abgabenhinterziehungen mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen der Summe der Verkürzungsbeträge (hier € 28.144,85) geahndet.

Im Falle einer wie im gegenständlichen Fall gewerbsmäßigen Begehungsweise erhöht sich der vom Gesetzgeber angedrohte Strafrahmen auf das Dreifache dieses strafbestimmenden Wertbetrages.

Der vom Gesetzgeber im gegenständlichen Fall angedrohte Strafrahmen, innerhalb dessen die tatsächliche Geldstrafe auszumessen ist, beträgt somit € 84.434,55. Hielten sich die Erschwerungs- und Milderungsgründe die Waage und wäre von einer durchschnittlichen wirtschaftlichen Situation der Beschuldigten auszugehen gewesen, wäre also eine Geldstrafe von rund € 42.000,-- zu verhängen gewesen. Zu bedenken ist, dass mit den Verfehlungen nur ein vorübergehender Abgabenkredit erzwungen werden sollte, eine angestrebte dauernde Abgabenvermeidung im Sinne des § 33 Abs.1 FinStrG nicht vorgeworfen worden ist, sohin als ein deutlicher Abschlag vorzunehmen ist, weshalb sich als Ausgangsbasis ein Betrag von etwa € 30.000,-- ergibt.

Als mildernd sind nun – wie bereits vom Erstsenat zutreffend festgestellt – zu berücksichtigen die finanzstrafrechtliche Unbescholtenseit von F, ihre finanzielle Zwangslage, welche sie offenkundig auch zu ihrem deliktischen Verhalten verleitet hat, ihr geständige Verantwortung, ihre Mitwirkung an der Aufklärung der strafrelevanten Sachverhalte in Form einer Übergabe ihrer diesbezüglichen Unterlagen während der genannten Betriebsprüfung und der verspäteten Einreichung der Voranmeldungen für Jänner und Februar 2004.

Als erschwerend sind zu berücksichtigen aber die Vielzahl der deliktischen Angriffe (nämlich insgesamt 18 !) über längeren Zeitraum hinweg und die Deliktskonkurrenz in Form der Tatsache, dass F neben den Finanzvergehen der gewerbsmäßigen Abgabenhinterziehung auch Finanzvergehen in Form von Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs.1 lit.a FinStrG zu verantworten hat, welche für sich gemäß § 21 Abs.2 FinStrG, erster Satz, infolge ihrer im Vergleich zur Strafdrohung wegen Abgabenhinterziehung geringeren Strafhöhe keinen Beitrag zum Strafrahmen leisten und deshalb als eigener erschwerender Umstand bei der konkreten Strafausmessung zu bedenken sind.

Die Beschuldigte hat gleichsam in den Monaten vor der Betriebsprüfung im Mai 2004 als Unternehmerin so gewirtschaftet, als ob es keine abgabenrechtlichen Pflichten, keine Abgabenschulden gegenüber der Republik Österreich und keine Abgabenbehörden gäbe. Ein derartiges Verhalten verlangt aus generalpräventiven Gründen eine strenge Beurteilung und darf nicht ohne eine für den Täter wirtschaftlich empfindliche Sanktion verbleiben. Im gegenteiligen Fall wären andere potenzielle Finanzstrftäter in der Situation der Berufungswerberin bei Bekanntwerden der Entscheidung dazu verleitet, ebenfalls derartige Finanzvergehen zu begehen, in der Meinung, keine adäquate Strafe befürchten zu müssen.

Bei Abwägen dieser Aspekte kann die gegenständliche Strafdrohung auf ungefähr 25 % abgemildert werden, also auf ungefähr € 21.000,-- an Geldstrafe.

Die äußerst schlechte Finanzlage der Beschuldigten ermöglicht sogar noch einen Abschlag von weiteren 10 % vom Strafrahmen, sodass sich in der Gesamtschau eine Sanktion von 15 %, sohin € 12.665,18, gerundet € 12.000,--, das sind lediglich 14,22 % (!) des angedrohten Strafrahmens, als tat- und schuldangemessen erweist.

Gleiches gilt grundsätzlich auch für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe, wobei anzumerken ist, dass nach der Spruchpraxis für die ersten € 7.000,-- bzw. € 8.000,-- an Geldstrafe eine Ersatzfreiheitsstrafe von einem Monat vorgeschrieben zu werden pflegt und

dabei überdies der Aspekt der schlechten Finanzlage der Beschuldigten ohne Relevanz verbleibt, da ja laut Gesetz eine Ersatzfreiheitsstrafe gerade für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe vorzuschreiben ist.

So gesehen, wäre an sich sogar eine Ersatzfreiheitsstrafe von zwei Monaten gerechtfertigt gewesen, weshalb sich die Verhängung einer dreiwöchigen Ersatzfreiheitsstrafe jedenfalls als gerechtfertigt erweist.

Auch die Verfahrenskosten wurden vom Erstenat entsprechend der Bestimmung des § 185 Abs.1 lit.a FinStrG zutreffend ausgemessen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Rechtsmittelbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 164 FinStrG ein weiteres ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht der 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, 22. März 2005

Der Vorsitzende:

HR Dr. Richard Tannert