



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Finanzstrafsenat 1

GZ. FSRV/0010-W/07

## **Berufungsentscheidung**

Der Finanzstrafsenat 1 als Organ des unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied Hofrat Dr. Josef Graf sowie die Laienbeisitzer Mag. Rudolf Grafl und Gottfried Hochhauser als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen Bw., vertreten durch Rechtsanwalt, wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 2. Jänner 2007 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs vom 20. November 2006, SpS, nach der am 17. April 2007 in Anwesenheit des Beschuldigten und seines Verteidigers, der Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftführerin M. durchgeführten Verhandlung

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung wird teilweise Folge, das angefochtene Erkenntnis des Spruchsenates im Strafausspruch aufgehoben und insoweit in der Sache selbst erkannt:

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG, unter Bedachtnahme auf § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG, wird über den Berufungswerber (Bw.) eine Geldstrafe in Höhe von € 12.000,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 30 Tagen verhängt.

II. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

## Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 20. November 2006, SpS, wurde der Bw. der Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, weil er als Geschäftsführer der Fa. I-GmbH vorsätzlich

a) unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Einbringung unrichtiger Abgabenerklärungen für die Jahre 2000 bis 2002 und Nichtabgabe von Kapitalertragsteueranmeldungen für die Jahre 2000 bis 2004 – unvollständige Erklärung von Umsatz und Gewinn (Pizzeria und Automatenerlöse) laut Textziffer 20 und des Eigenverbrauches laut Textziffer 21 des Betriebsprüfungsberichtes vom 3. November 2004 – eine Abgabenverkürzung an Umsatzsteuer 2000 bis 2002 in Höhe von € 5.636,00, an Körperschaftsteuer 2000 bis 2002 in Höhe von € 5.028,00 und Kapitalertragsteuer 2000 bis 2004 in Höhe von € 15.450,00 bewirkt habe; und weiters

b) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für Jänner 2003 bis Juni 2004 und August bis November 2004 in Höhe von € 22.636,53 bewirkt, wobei er dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG wurde über den Bw. deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 14.400,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 36 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG wurden die vom Bw. zu ersetzenden Kosten des Finanzstrafverfahrens mit € 363,00 bestimmt.

Zur Begründung wurde dazu seitens des Spruchsenates ausgeführt, dass der finanzstrafrechtlich unbescholtene Bw. verheiratet und sorgepflichtig für vier minderjährige Kinder sei. Als Angestellter habe er im Jahr 2005 ca. € 5.000,00 verdient. Überdies sei er Kommanditist der Fa. S-KEG.

Der Bw. sei von 1997 bis Jänner 2005 Geschäftsführer der Fa. I-GmbH gewesen, die eine Pizzeria in X betrieben habe sowie daneben auch einen KFZ-Handel. Am 5. September 2005 sei ein Konkursantrag mangels Vermögens abgewiesen worden. Zunächst habe der Bw. 100% der Geschäftsanteile besessen, ab dem 10. April 2003 habe er gemeinsam mit S. je 50% der Anteile gehalten.

Auf Grund jahrelanger wirtschaftlicher Tätigkeit seien dem Bw. die für den Bereich dieses Verfahrens maßgeblichen steuerlichen Bestimmungen bekannt gewesen.

In den Jahren 2000 bis 2002 habe der Bw. als Geschäftsführer vorsätzlich unrichtige bzw. unvollständige Abgabenerklärungen für Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer abgegeben, für den Zeitraum 2000 bis 2004 habe er keine Kapitalertragsteuererklärungen abgegeben (unvollständige Erklärung von Umsatz und Gewinn, Pizzeria- und Automatenerlöse und des Eigenverbrauches) und dementsprechend Abgabenverkürzungen bewirkt, wie sie nach Art, Zeitraum und Höhe zu Punkt a) des Spruches im Einzelnen angeführt seien, worauf feststellend zur Vermeidung von Wiederholungen verwiesen werde.

Im Zeitraum Jänner 2003 bis Juni 2004 und August bis November 2004 habe der Bw. vorsätzlich durch Nichtentrichtung von Umsatzsteuer eine Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von € 22.636,53 bewirkt, wobei er auf Grund der bereits bestehenden ungünstigen wirtschaftlichen Lage der GmbH eine Verkürzung nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe.

Diese Feststellungen würden sich auf unbedenkliche Ergebnisse von Betriebsprüfungen gründen, wobei erhebliche Mängel bei den Grundaufzeichnungen, offenbar falsch erklärte Tageslosungen (die Eintragungen in einen Kalender waren um 38% höher als die Erklärungen), nicht erklärte Automatenerlöse bzw. nicht erklärter Eigenverbrauch für Speisen und Getränke usw. festgestellt worden sei.

Bezüglich der Umsatzsteuer laut Punkt b) des Spruches habe mit einer Schätzung anhand vorhandener Belege vorgegangen werden müssen, da keine Aufzeichnungen vorgelegt worden seien. Nach Veranlagung der Umsatzsteuer im Schätzungswege am 11. Februar 2003 wegen Nichtabgabe der Erklärung sei am 7. August 2003 die Abgabenerklärung 2000 ohne Antrag auf Wiederaufnahme eingebracht worden; Änderungen durch die Betriebsprüfung seien ausgehend von der nachgereichten Erklärung durchgeführt worden.

Vorsatz bzw. Wissentlichkeit hinsichtlich der Verkürzung nehme der Senat wegen der steuerlichen Kenntnisse des Bw. (Geschäftsführer seit 26. Juni 1997), andererseits aus der Art der Verfehlungen (keine ordnungsgemäße Aufzeichnungen, Differenzen zwischen den Grundaufzeichnungen und den Erlösen usw.) an. Schließlich würden sich die Feststellungen zur subjektiven und objektiven Tatseite auch auf das dem Vorsitzenden gegenüber telefonisch abgelegte Geständnis und den Hinweis auf wirtschaftliche Probleme gründen.

Rechtlich würde das Verhalten des Bw. nach den getroffenen Feststellungen das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung zu a) des Spruches nach § 33 Abs. 1 FinStrG und zu b) des Spruches nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG erfüllen.

Bei der Strafbemessung sah der Spruchsenat als mildernd das Geständnis und den bisherigen ordentlichen Wandel, als erschwerend hingegen den längeren Zeitraum der Tatbegehung an.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung des Bw. vom 2. Jänner 2007, mit welcher beantragt wird, der Berufung wegen des Ausspruches der Strafe Folge zu geben und die vom Spruchsenat ausgesprochene Geldstrafe schuldangemessen unter Berücksichtigung der persönlichen Verhältnisse und der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Bw. herabzusetzen sowie die Geldstrafe gemäß § 26 FinStrG in Verbindung mit § 43 Abs. 1 StGB bedingt nachzusehen.

Zur Begründung wird dazu unter Hinweis auf die Bestimmung des § 23 FinStrG ausgeführt, dass sich die vom Spruchsenat verhängte Geldstrafe als überhöht erweise. Der Senat habe die Strafzumessungsgründe zwar richtig und vollständig dargestellt, in dem er den längeren Zeitraum der Tatbegehung als erschwerend und die Unbescholtenheit und das Geständnis des Bw. als mildernd angenommen habe, diese Strafzumessungsgründe seien aber nicht richtig bewertet worden.

Gemäß § 26 Abs. 1 FinStrG seien für die bedingte Nachsicht der durch die Gerichte für Finanzvergehen verhängten Geldstrafen, Wertersätze und Freiheitsstrafen die §§ 43, 43a, 44, Abs. 1, 46, 48 bis 53, 55 und 56 StGB sinngemäß anzuwenden.

Gemäß § 43 StGB habe das Gericht die Strafe unter Bestimmung einer Probezeit von mindestens ein und höchstens drei Jahren bedingt nachzusehen, wenn anzunehmen sei, dass die bloße Androhung der Vollziehung allein genügen werde, um den Täter von weiteren strafbaren Handlungen abzuhalten, und es nicht der Vollstreckung der Strafe bedürfe, um der Begehung strafbarer Handlungen durch andere entgegen zu wirken. Dabei seien insbesondere die Art der Tat, die Person des Rechtsbrechers, der Grad seiner Schuld, sein Vorleben und sein Verhalten nach der Tat zu berücksichtigen.

Wie der erkennende Senat selbst festgestellt habe, sei der Bw. bisher noch nie gerichtlich verurteilt worden, sodass aufgrund seiner Persönlichkeit erwartet werden dürfe, die bloße Androhung der Geldstrafe werde den Strafzweck, nämlich ihn von weiterem strafbarem Verhalten abzuhalten, erreichen. Generalpräventive Erwägungen würden einer bedingten Strafnachsicht ebenfalls nicht entgegenstehen.

Der erkennende Senat hätte daher die über den Bw. verhängte Geldstrafe bedingt nachsehen müssen.

Ungeachtet dessen habe der erkennende Senat bei der Strafbemessung keinesfalls die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Bw. berücksichtigt.

Wie der Senat festgestellt habe, würden den Bw. Sorgepflichten für vier Kinder treffen und er habe im Jahr 2005 ca. € 5000,00 ins Verdienen gebracht. Daraus ergebe sich ein monatliches Einkommen von ca. € 416,67.

Mit diesem Einkommen könne der Bw. die über ihn verhängte Geldstrafe in Höhe von € 14.400,00 nicht bezahlen. Dies umso mehr deshalb nicht, weil er auch gegenüber seiner Hausbank Verbindlichkeiten im Ausmaß von ca. € 40.000,00 habe, welche aus der Gründung und dem Betrieb der Fa. I-GmbH resultieren würden.

Es sei somit offenkundig, dass der Bw. keinesfalls in der Lage sei, die über ihn verhängte Geldstrafe zu bezahlen. Diese könne auch im Exekutionsweg ihm gegenüber nicht einbringlich gemacht werden, weil er über keinerlei pfändbares Einkommen verfüge. Es müsse dem erkennenden Senat daher klar gewesen sein, dass der Bw. im Hinblick auf die Strafhöhe jedenfalls die Ersatzfreiheitsstrafe zu verbüßen habe.

Ein derartiges Resultat sei aber nicht Sinn der Verhängung einer Geldstrafe, sondern diese solle vielmehr einen Pönalcharakter haben und den Bw. in Hinkunft von der Begehung weiterer strafbarer Handlungen abhalten.

Dieser Charakter gehe allerdings im Hinblick auf die Höhe der über den Bw. verhängten Geldstrafe völlig verloren.

Der erkennende Senat hätte sohin die über den Bw. verhängte Geldstrafe wesentlich geringer bemessen müssen.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

*Gemäß § 23 Abs. 1 FinStrG ist die Grundlage für die Bemessung der Strafe die Schuld des Täters.*

*Abs. 2: Bei der Bemessung der Strafe sind die Erschwerungs- und die Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen. Im Übrigen gelten die §§ 32 bis 35 StGB sinngemäß.*

*Abs. 3: Bei der Bemessung der Geldstrafe sind auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.*

*Abs. 4: Bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich nach einem Wertbetrag richtet, ist die Bemessung der Geldstrafe mit einem ein Zehntel des Höchstausmaßes der angedrohten Geldstrafe unterschreitenden Betrag nur zulässig, wenn besondere Gründe vorliegen.*

*Gemäß § 26 Abs.1 FinStrG gelten für die bedingte Nachsicht der durch Gerichte für Finanzvergehen verhängten Geldstrafen, Wertersätze und Freiheitsstrafen sowie für die bedingte Entlassung aus einer solchen Freiheitsstrafe die §§ 43, 43a, 44 Abs. 1, 46, 48 bis 53, 55 und 56 StGB sinngemäß.*

Vorweg ist festzustellen, dass die gegenständliche Berufung eine reine StraBerufung darstellt und daher von einer Teilrechtskraft des Schuldspruches auszugehen ist.

Entsprechend der Bestimmung des § 23 FinStrG ist Grundlage für die Bemessung der Geldstrafe die Schuld des Täters, wobei die Erschwerungs- und Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen sind und bei der Bemessung der Geldstrafe auch auf die persönlichen Verhältnisse und auf die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters Bedacht zu nehmen ist.

Nach den insoweit unwidersprochenen Feststellungen der Betriebsprüfung und des Erkenntnisses des Spruchsenates liegen dem gegenständlichen Finanzstrafverfahren gravierende Mängel der Bücher und Aufzeichnungen und in der Folge die Abgabe unrichtiger Steuererklärungen der Jahre 2000 bis 2002 zu Grunde, in welchen Umsätze und Gewinne der Pizzeria und von Automaten Erlösen nicht offen gelegt, sondern verdeckt ausgeschüttet wurden. Es ist daher insoweit ein hoher Verschuldensgrad in Form eines auf endgültige Abgabenvermeidung gerichteten Vorsatzes der Bestrafung des Bw. zugrunde zu legen.

Wie in der gegenständlichen Berufung zutreffend ausgeführt wird, hat der Spruchsenat bei Erfassung der Milderungs- und Erschwerungsgründe zu Recht die geständige Rechtfertigung des Bw., seine bisherige finanzstrafbehördliche Unbescholtenheit als mildernd, als erschwerend hingegen den längeren Zeitraum der Tatbegehung angesehen.

Unberücksichtigt blieb jedoch nach Ansicht des Berufungssenates bei der erstinstanzlichen Strafbemessung der weitere Milderungsgrund der teilweisen Schadensgutmachung. Dieser weitere Milderungsgrund war daher bei der Strafneubemessung durch den Berufungssenat zu Gunsten des Bw. zu berücksichtigen.

Nicht gefolgt werden kann seitens des unabhängigen Finanzsenates den Berufungsausführungen des Bw. dahingehend, dass seine persönlichen Verhältnisse und seine wirtschaftliche Leistungsfähigkeit keinesfalls berücksichtigt worden seien. Wie in der Berufung vom Bw. selbst festgestellt wird, ist der Spruchsenat von Sorgepflichten für vier minderjährige Kinder und von einem Jahreseinkommen des Bw. von ca. € 5.000,00 ausgegangen. Diese persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse wurden in der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat dahingehend ergänzt, dass von einem monatlichen Nettoeinkommen des Bw. als Angestellter im Handelsbetrieb seiner Gattin in Höhe von € 500,00 auszugehen ist.

Neu vorgebracht wird im Rahmen der Berufung eine zusätzliche Einschränkung der wirtschaftlichen Situation des Bw. dahingehend, dass er Verbindlichkeiten gegenüber seiner Hausbank in einem Ausmaß von ca. € 40.000,00 habe, welche aus der Gründung und dem Betrieb der Fa. I-GmbH resultieren würden. Zweifelsfrei hat diese im Berufungsverfahren neu hervorgekommene Bankschuld des Bw. zusätzlichen negativen Einfluss auf seine ohnehin

bereits äußerst eingeschränkte wirtschaftliche Leistungsfähigkeit und war daher ebenfalls zu Gunsten des Bw. bei der zweitinstanzlichen Strafneubemessung ins Kalkül zu ziehen.

Wenn der Bw. in der gegenständlichen Berufung weiters vorbringt, dass es offenkundig sei, dass er keinesfalls in der Lage sein werde, die über ihn verhängte Geldstrafe zu bezahlen und diese bei ihm auch im Exekutionswege nicht einbringlich gemacht werden könne und er daher im Hinblick auf die Strafhöhe jedenfalls die Ersatzfreiheitsstrafe zu verbüßen haben werde, so kann ihm dieser Einwand aus folgenden Gründen nicht zum Erfolg verhelfen.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Verhängung einer Geldstrafe auch dann gerechtfertigt, wenn es die Einkommens- und Vermögensverhältnisse des Beschuldigten wahrscheinlich erscheinen lassen, dass er nicht in der Lage sein wird, diese zu bezahlen. Nur bei der Bemessung der Höhe sind neben den mildernden und erschwerenden Gründen auch die Einkommens-, Vermögens- und Familienverhältnisse zu berücksichtigen (z.B. VwGH 5.9.1985, 85/16/0044).

Eine derartige Berücksichtigung der persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse des Bw. sowie der Milderungs- und Erschwerungsgründe ist im gegenständlichen Fall bei der Bemessung der Geldstrafe zweifelsfrei erfolgt.

Bedenkt man, dass im gegenständlichen Fall der durch § 33 Abs. 5 FinStrG normierte Strafraum bis zu € 57.501,06 beträgt, so wird deutlich, dass die nunmehr durch den Berufungssenat verhängte, aus dem Spruch der gegenständlichen Berufungsentscheidung ersichtliche Geldstrafe der äußerst eingeschränkten wirtschaftlichen Situation des Bw. gerecht wird. Es werden seine Sorgepflichten für vier minderjährige Kinder sowie auch die obgenannten Milderungsgründe, welche sowohl in der Anzahl als auch in der Gewichtung den festgestellten Erschwerungsgrund überwiegen, berücksichtigt.

Auch die gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe festzusetzende Ersatzfreiheitsstrafe entspricht einerseits den festgestellten hohen Verschuldensgrad, berücksichtigt andererseits aber auch die dargestellten Milderungsgründe und den Erschwerungsgrund des längeren Zeitraumes der Tatbegehung. Die nunmehr durch den Berufungssenat festgesetzte Ersatzfreiheitsstrafe, deren Höchstausmaß im gegenständlichen Fall gemäß § 20 Abs. 2 FinStrG drei Monate beträgt, wurde im unteren Bereich des Strafraumes festgesetzt und wird nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates dem Unrechtsgehalt der Tat einerseits, aber auch den überwiegenden Milderungsgründen andererseits gerecht.

Dem weiteren Vorbringen des Bw. dahingehend, dass im Hinblick auf seine schlechte wirtschaftliche Situation jedenfalls die Ersatzfreiheitsstrafe zu verbüßen sein werde, ist zu entgegnen, dass diese Sanktion gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG gerade für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gesetzlich vorgesehen ist.

Da nach dem eindeutigen Wortlaut der Bestimmung des § 26 Abs. 1 FinStrG eine bedingte Strafnachsicht nur in gerichtlichen, nicht jedoch im finanzbehördlichen Finanzstrafverfahren vorgesehen ist, konnte dem dahingehenden Berufungsantrag des Bw. nicht gefolgt werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 17. April 2007