

IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Graz 1 des Bundesfinanzgerichtes hat durch den Vorsitzenden Dr. Richard Tannert, die Richterin Dr. Andrea Ornig und die fachkundigen Laienrichter Dr. Christian Haid und Mag.pharm. Dr. Thomas Paschke in der Finanzstrafsache gegen A, geb. xxxx, Versicherungsmakler, whft. XXX, wegen Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 14. Februar 2011 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates III beim Finanzamt Graz-Stadt als Organ des Finanzamtes Graz-Umgebung als Finanzstrafbehörde vom 7. Dezember 2010, StrNr. XXX/XXXX, in der Sitzung am 7. August 2014 nach in Anwesenheit des Beschuldigten, der Amtsbeauftragten Hofrätin Mag. Dr. Angelika Konrad, M.A. MSc, sowie der Schriftführerin Dagmar Brus durchgeführter mündlicher Verhandlung folgendes Erkenntnis gefällt:

I. Der als Beschwerde im Sinne des § 151 FinStrG nF zu qualifizierenden Berufung des Beschuldigten wird teilweise Folge gegeben und das im Übrigen unverändert bleibende Erkenntnis des Spruchsenates in seinem Ausspruch über die Strafe dahingehend abgeändert,

dass die gemäß § 33 Abs. 5 iVm § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG über A zu verhängende **Geldstrafe** auf

€ 7.000,00

(in Worten: Euro siebentausend)

und die für den Fall deren Uneinbringlichkeit gemäß § 20 FinStrG auszusprechende **Ersatzfreiheitsstrafe** auf

achtzehn Tage

verringert werden.

II. Im Übrigen wird die Beschwerde des Beschuldigten als unbegründet abgewiesen.

III. Die gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG von A zu tragenden pauschalen Verfahrenskosten werden mit € 500,00 festgesetzt.

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

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates III beim Finanzamt Graz-Stadt als Organ des Finanzamtes Graz-Umgebung als Finanzstrafbehörde vom 7. Dezember 2010 ist der Beschuldigte A zu StrNr. XXX/XXXX der Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 1 FinStrG schuldig gesprochen worden, weil er im Amtsbereich des Finanzamtes Graz-Umgebung als Abgabepflichtiger vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht [in den Jahren 2005 bis 2007] betreffend die Veranlagungsjahre 2003 bis 2005 eine Verkürzung an Einkommensteuer in Höhe von € 30.876,19 (2003: € 8.862,00 + 2004: € 10.778,31 + 2005: € 11.235,18) bewirkt hat [bzw. zu bewirken versucht hat (2005)], indem er rechtswidrigerweise in seinen steuerlichen Rechenwerken fiktive Provisionszahlungen als Betriebsausgaben zum Ansatz brachte.

Konkret hatte der seit 1992 selbständig als Versicherungsmakler tätige Beschuldigte in seinen am 2. September 2005, am 13. Juni 2006 und am 1. März 2007 der Abgabenbehörde elektronisch übermittelten Einkommensteuererklärungen (Verfahrensdatenabfrage laut Arbeitsbogen zu ABNr. 121008/07) frei erfundene Provisionsleistungen an Dritte in Höhe von € 20.000,00 (2003), € 25.000,00 (2004) und € 25.000,00 (2005) geltend gemacht (Niederschrift über die Schlussbesprechung zur Außenprüfung ABNr. 121008/07 vom 19. Dezember 2007, Beilage Tz 2.1.), um eine dauerhafte Vermeidung an Einkommensteuer im Höchstausmaß zu erzielen. Für die Veranlagungsjahre 2003 und 2004 war ihm das auch gelungen (Bescheide vom 6. September 2005 und 14. Juni 2006) - für das Veranlagungsjahr 2005 war ihm die am 12. April 2007 begonnene Betriebsprüfung dazwischengeraten.

Dem Betriebsprüfer wurden vom Beschuldigten zahlreiche "Provisionsauszahlungsbestätigungen" vorgelegt, welche sich aber im Zuge der Recherchen des Fiskus als bloße Lugurkunden herausstellten: A war an Bekannte und Freunde herangetreten und hatte diese ersucht, ihm Blankoformulare zu unterfertigen "zwecks steuerlicher Begünstigung", was offenbar auch bereitwillig geschah (nachträgliche zeugenschaftliche Befragung der Unterschriftsleister, Arbeitsbogen).

Nach Konfrontation mit den Ermittlungsergebnissen akzeptierte A das Prüfungsergebnis unter Rechtsmittelverzicht im Abgabenverfahren (genannte Niederschrift über die Schlussbesprechung) und verantwortete sich auch im nachfolgenden Finanzstrafverfahren geständig (Finanzstrafakt).

Die verkürzten Abgaben wurden am 13. Februar 2008 beglichen (Abfrage Abgabenkonto).

Der Spruchsenat verhängte auf Basis des Strafsatzes nach § 33 Abs. 5 FinStrG eine Geldstrafe von (lediglich) € 8.000,00 sowie gemäß § 20 FinStrG für den Fall deren Uneinbringlichkeit eine Ersatzfreiheitsstrafe von drei Wochen.

Dabei wurde als erschwerend ein langer Deliktszeitraum, als mildernd ein umfassendes, reumütiges Geständnis, eine sofortige und vollständige Schadensgutmachung, die bisherige finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit des Täters, der Umstand, dass es hinsichtlich des Jahres 2005 beim Versuch geblieben ist, sowie das lange Zurückliegen der Taten gewertet.

Der Umstand der offenkundigen gewerbsmäßigen Begehungsweise wurde nicht aufgegriffen.

Ebenso wurde die naheliegende Überlegung nicht weiter verfolgt, dass der Täter - bei im Übrigen gleichbleibenden Verhältnissen und laut Aktenlage dem Fiskus gemeldeten Zahlen - wohl auch für die steuerlichen Rechenwerke der Vorjahre gleichartige Manipulationen vorgenommen haben könnte.

Gegen das obgenannte Straferkenntnis des Spruchsenates hat A innerhalb offener Frist eine Berufung erhoben, welche sich gegen die Höhe der verhängten Strafe gerichtet hat:

Er beantrage, die Mindestgeldstrafe festzusetzen. Der Spruchsenat habe zwar alle Milderungsgründe angeführt, diese jedoch nicht entsprechend gewürdigt. Er sei der Auffassung, dass besondere Gründe im Sinne des § 23 Abs. 4 FinStrG vorlägen, die die Bemessung der Geldstrafe "mit einem Zehntel des Höchstausmaßes der angedrohten Geldstrafe" [gemeint wohl: mit einem ein Zehntel des Höchstausmaßes der angedrohten Geldstrafe unterschreitenden Betrag] rechtfertigten. Es werde daher beantragt, die Geldstrafe mit höchstens € 6.000,00 festzusetzen.

Eine Berufung der Amtsbeauftragten liegt nicht vor.

Das Rechtsmittel des Beschuldigten wurde erst im Oktober 2013 dem damals zuständigen Unabhängigen Finanzsenat vorgelegt.

Das nunmehr gemäß § 265 Abs. 1s lit. a Satz 1 FinStrG zuständig gewordene Bundesfinanzgericht hat am 7. August 2014 eine mündliche Verhandlung abgehalten.

Zu seinen persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen hat der Beschuldigte dabei angegeben:

Er habe nur geringfügige Schulden; Aktivvermögen besitze er mit Ausnahme eines Hälfteanteiles am Einfamilienhaus an der Ladungsadresse keines.

Für private Zwecke stünden ihm monatlich ungefähr zwischen € 2.000,00 bis € 3.000,00 zur Verfügung.

Seine Ehegattin sei berufstätig und werde von ihm nicht unterstützt. Wohl aber sei er noch sorgepflichtig für seine zwei Söhne aus der ersten Ehe im Alter von 22 und 24 Jahren, wobei der eine Architektur studiert und der zweite soeben seinen Beruf als Elektrotechniker beginne. Ebenso sei er noch sorgepflichtig für einen Sohn seiner jetzigen Gattin, dieser studiere Maschinenbau und sei 21 Jahre alt.

Gesundheitlich gehe es ihm gut.

Der Beschuldigte auf Befragen zur Sache:

Er habe seine Art der geschäftlichen Tätigkeit zwischenzeitig insoweit verändert, als er nunmehr für den Vertrieb seiner Versicherungsprodukte sich nicht mehr auf nebenberufliche Subunternehmer stütze, sondern den Vertrieb alleine mache. Dass er zwischenzeitig nicht mehr ungerechtfertigterweise Ausgaben bzw. Aufwendungen geltend mache, sei auch auf einfache Weise seinen steuerlichen Rechenwerken zu entnehmen, welche im Vergleich zu damals andere Zahlen enthalten.

Mildernd hätten für ihn zu gelten das abgelegte Geständnis, seine finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit, die erfolgte Schadensgutmachung, der teilweise bloße Versuch, sowie das lange Zurückliegen der Taten, sodass unter Bedachtnahme zusätzlich auf die überlange Verfahrensdauer nach seiner Ansicht die verhängte Geldstrafe noch weiter zu reduzieren sei.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Straferkenntnisse erwachsen in Teilrechtskraft, wenn nicht deren gesamter Umfang angefochten wird (siehe bereits VwGH 15.5.1986, 84/16/0209 - ÖStZB 1987, 206).

Ist somit der erstinstanzliche Schuldspruch in Teilrechtskraft erwachsen (weil lediglich gegen die Höhe der Strafe berufen wurde), steht für das Bundesfinanzgericht auch bindend fest, dass die im finanzstrafbehördlichen Schuldspruch umschriebenen Taten begangen wurden. Der einschreitende Finanzstrafsenat hat daher bei der Strafbemessung auch von den in der Tatumschreibung genannten Verkürzungsbeträgen auszugehen (siehe bereits VwGH 29.6.1999, 98/14/0177 - ÖStZB 1999, 210; UFS 13.11.2003, FSRV/0055-L/03).

Im Ergebnis hat daher A - in Entsprechung des rechtskräftigen Schuldspruches - in den Jahren 2005 bis 2007 vollendete bzw. versuchte (2005) Hinterziehungen an Einkommensteuer für die Veranlagungsjahre 2003 bis 2005 in Höhe von insgesamt € 30.876,19 zu verantworten.

Hinsichtlich der Strafbemessung ist auszuführen:

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

Gemäß § 23 Abs. 2 und 3 FinStrG sind bei der Ausmessung der Strafe die Erschwerungs- und Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen und zusätzlich die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen. Dabei ist darauf Bedacht zu nehmen, ob die Verkürzung oder der Abgabenausfall - wie im gegenständlichen Fall - endgültig oder nur vorübergehend hätte eintreten sollen. Im Übrigen gelten die §§ 32 bis 35 Strafgesetzbuch (StGB) sinngemäß.

Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 1 FinStrG werden gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG mit einer Geldstrafe bis zum zweifachen der jeweiligen Verkürzungsbeträge geahndet, wobei - im Falle mehrerer Finanzstraftaten - zur Bemessung der Geldstrafe gemäß § 21 Abs. 2 FinStrG die Summen der Strafdrohungen zu einer einheitlichen Geldstrafe zusammenzurechnen sind.

Es ergibt sich sohin ein Strafraumen von $\text{€ } 30.876,19 \times 2 = \text{€ } 61.755,38$, innerhalb dessen die tatsächliche Geldstrafe auszumessen ist.

Läge ein durchschnittliches Verschulden vor, hielten sich die Erschwerungs- und Milderungsgründe die Waage und bestünden durchschnittliche persönliche und wirtschaftliche Verhältnisse beim Täter, ergäbe sich in Anbetracht des Strafraumens somit ein Ausgangswert von gerundet $\text{€ } 31.000,00$.

Ein Unterschreiten eines Betrages von 10 % des Strafraumens ist gemäß dem vom Beschwerdeführer zitierten § 23 Abs. 4 FinStrG in der zu den Tatzeitpunkten und zum Zeitpunkt der finanzstrafbehördlichen Entscheidung geltenden Fassung nur bei Vorliegen besonderer Gründe zulässig.

Als Grund für die Einführung dieser Mindestgeldstrafe wurde in der Regierungsvorlage 451 BlgNR 22. GP 31 angeführt, dass den Tätern die strafrechtlichen Konsequenzen steuerlichen Fehlverhaltens deutlicher als bisher vor Augen geführt werden sollten und daher die Strafbemessung bei den wertbetragsabhängigen Geldstrafen ein Zehntel der Obergrenze des Strafraumens - besondere Gründe ausgenommen - nicht unterschreiten dürfe. Ein Unterschreiten der Mindeststrafe komme z.B. in Betracht, wenn die Milderungsgründe die Erschwerungsgründe beträchtlich überwiegen und auch nicht etwa aus spezialpräventiven Gründen eine höhere Strafe erforderlich erscheint.

Liegt eine derartige besondere Konstellation vor, darf im Falle einer erforderlichen Strafausmessung diese 10 %-Grenze somit - als ausdrücklich zu begründete Ausnahme - unterschritten werden.

Die Voraussetzungen für eine außerordentliche Strafmilderung liegen aber im gegenständlichen Fall eben nicht vor:

Obwohl gewichtige Milderungsgründe vorliegen, wie das - wenngleich in Anbetracht der erdrückenden Beweislage (siehe die zahlreichen eindeutigen, den Täter belastenden Zeugenaussagen im Prüfungsverfahren) zur Aufklärung des strafrelevanten Sachverhaltes in seiner Bedeutung zu relativierende - Geständnis des Täters, seine finanzstrafrechtliche

Unbescholtenheit, die erfolgte Schadensgutmachung, der Umstand, dass es betreffend das Veranlagungsjahr 2005 beim bloßen Versuch geblieben ist, sowie das Abschwächen der zu beachtenden Spezialprävention infolge des zwischenzeitlichen Wohlverhaltens nach Tatbegehung, ist zu bedenken, dass die Vorgangsweise des Beschwerdeführers eine beträchtliche deliktische Energie offengelegt hat: A hat nicht etwa lediglich in seinen Steuererklärungen falsche Zahlen angegeben, um eine geringere Abgabenvorschreibung zu erlangen, nein, er hat auch im Rahmen eines größeren Personenkreises zur Glaubwürdigkeit seiner angegebenen überhöhten Betriebsausgaben Unterschriften zur Erstellung von Lugurkunden eingesammelt und diesen zur Mitwirkung an seinen Abgabenhinterziehungen bestimmt. Das Erstellen eines umfangreichen Belegwesens an inhaltlichen falschen Dokumenten wäre nach nunmehr geltender Rechtslage bei Überschreiten der Gerichtsgrenze als Abgabebetrag zu qualifizieren. Das dem Täter vorgeworfene abgabenrechtliche Fehlverhalten hat sohin im Ergebnis einen hohen Unwertgehalt.

Erschwerend wiegt auch die Faktenmehrheit bei deliktischen Angriffen über mehrere Jahre hinweg. Auch fordert die ebenfalls zu beachtende Generalprävention eine ausreichende Bestrafung. Fehlt es an einer ausreichenden Strafhöhe, würde dies bei Bekanntwerden der Entscheidung z.B. im Milieu des Beschuldigten wohl geradezu der Bestätigung einer Ansicht gleichkommen, wonach abgabenrechtliche Pflichten nicht zu beachten sind.

In gesamthafter Abwägung dieser Argumente wäre daher nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes unter Berücksichtigung der persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse des Beschuldigten, wie von ihm in der mündlichen Verhandlung dargelegt, - im Besonderen ist auf die beschriebenen Sorgepflichten zu verweisen - die Geldstrafe mit € 14.000,00 (das wären 22,67 % des Strafrahmens) zu bemessen.

Mangels einer Beschwerde der Amtsbeauftragten besteht aber gemäß § 161 Abs. 3 FinStrG ein Verböserungsverbot, weshalb die Geldstrafe nicht erhöht werden darf.

Aufgrund der überlangen Verfahrensdauer, die erhobene Berufung des Beschuldigten ist - siehe oben - irrtümlich beim Finanzamt liegengeblieben, war daher die ohnehin sehr milde ausgefallene Geldstrafe aber noch weiter abzumildern auf € 7.000,00.

In gleicher Weise war auch die Ersatzfreiheitsstrafe verhältnismäßig auf 18 Tage zu verringern.

Dem Rechtsmittel des Beschuldigten war sohin doch ein teilweiser Erfolg beschieden.

Die Verfahrenskosten gründen sich auf § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG, wonach pauschal ein Kostenersatz im Ausmaß von 10 % der Geldstrafe, maximal aber ein Betrag von € 500,00 festzusetzen ist, und waren daher unverändert zu belassen.

Zur Zulässigkeit 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.