

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri in der Finanzstrafsache gegen Bf, AdresseBf, vormalig Geschäftsführer, vertreten durch Interrevision Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft mbH, Gumpendorferstraße 65, 1060 Wien, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 iVm Abs. 3 lit. a und b des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 2. Mai 2012 gegen das Erkenntnis des FA Wien 1/23 als Finanzstrafbehörde vom 27. März 2012, Strafnummer 001, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde des Beschuldigten Bf (im folgenden Bf genannt) wird teilweise Folge gegeben und die über den Bf gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG verhängte Geldstrafe, bei unverändert aufrecht bleibendem Schuldspruch, auf € 2.600,00 und die gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe zu bestimmende Ersatzfreiheitsstrafe auf 13 Tage herabgesetzt.

Der Bf hat die Kosten des erst- und zweitinstanzlichen Verfahrens in Höhe von € 260,00 zu ersetzen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## **Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnis des des Finanzamtes Wien 1/23 als Finanzstrafbehörde (I. Instanz) wurde der Bf der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 iVm Abs. 3 lit. a und b FinStrG für schuldig erkannt, er habe im Bereich des Finanzamtes Wien 1/23

1. hinsichtlich seiner persönlichen Steuerpflicht (09) vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht und zwar dadurch, dass a) Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig festgesetzt wurden, folgende Abgabenverkürzungen bewirkt:

Einkommensteuer 2005 i.H.v. € 300,37

Einkommensteuer 2006 i.H.v. € 1.222,00

Einkommensteuer 2007 i.H.v. € 1.248,26

insgesamt € 2.770,63

2. als für die abgabenrechtlichen Belange Verantwortlicher der Fa. GmbH (09-GmbH) vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht und zwar dadurch, dass

a) Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig festgesetzt wurden;

b) Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht entrichtet (abgeführt) wurden, folgende Abgabenverkürzungen bewirkt und zwar

Umsatzsteuer 2005 i.H.v. € 1.629,53

Körperschaftsteuer 2005 i.H.v. € 535,74

Umsatzsteuer 2006 i.H.v. € 1.609,67

Umsatzsteuer 2007 i.H.v. € 180,09

Kapitalertragsteuer 2005 i.H.v. € 2.550,33

Kapitalertragsteuer 2006 i.H.v. € 2.176,35

Kapitalertragsteuer 2007 i.H.v. € 982,46

insgesamt € 9.664,10

Pkt. 1. und Pkt. 2. insgesamt € 12.434,73.

Er habe dadurch das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 iVm Abs.3 lit. a und b FinStrG begangen.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG wurde über den Bf. deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 3.000,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 15 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 FinStrG habe der Bf die Kosten des Strafverfahrens in Höhe von € 300,00 und die eines allfälligen Vollzuges zu ersetzen.

Zur Begründung wird im Erkenntnis ausgeführt, dass im Zuge einer bei der Firma GmbH durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung (Bericht vom 17. November 2009) unter Berücksichtigung des abgabenrechtlichen Rechtsmittelverfahrens unter anderem auch folgende finanzstrafrechtlich relevanten Feststellungen getroffen worden seien:

Gefälligkeitsrechnung an F, Geschäftsführer der XY (Tz. 1), nicht anerkannte Aufwendungen bzw. verdeckte Ausschüttungen (Tz. 3 und Tz. 4).

Als im Firmenbuch eingetragener Geschäftsführer bzw. als hierfür verantwortlichem Abgabepflichtigen habe Bf für vollständige Grundaufzeichnungen, ein inhaltlich korrektes Rechenwerk, die Einbringung von inhaltlich richtigen Abgabenerklärungen sowie die vollständige und termingerechte Meldung und Abfuhr selbst zu berechnender Abgaben Sorge zu tragen gehabt.

Aufgrund des festgestellten Sachverhaltes sei es erwiesen, dass er diesen ihm obliegenden Verpflichtungen zumindest bedingt vorsätzlich nicht entsprochen habe.

Bei der Strafbemessung sah die Finanzstrafbehörde die Unbescholtenheit und Schadensgutmachung als mildernd, als erschwerend keinen Umstand an.

Außerdem sei auf die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Beschuldigten Bedacht genommen (§ 23 Abs. 3 FinStrG) worden.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte (nunmehr als Beschwerde zu wertende) Berufung vom 27. März 2012, in welcher der Bf ausführt, dass weder bei der mündlichen Verhandlung, noch im angefochtenen Erkenntnis der Antrag auf Herabsetzung der vorgeschriebenen Strafe behandelt bzw. berücksichtigt worden sei. Die vorgeschriebene Geldstrafe betrage € 3.000,00 zuzüglich der Kosten des Finanzstrafverfahrens in der Höhe von € 300,00, somit gesamt € 3.300,00. In dem Antrag vom 21. Dezember 2011 sei die Festsetzung der Geldstrafe mit € 1.243,47 zuzüglich Kosten von € 123,35 beantragt worden.

Es werde daher die Aufhebung des angefochtenen Erkenntnisses und Vorschreibung der Geldstrafe in der beantragten Höhe beantragt.

#### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

*Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.*

*Gemäß § 33 Abs. 3 FinStrG ist eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 oder 2 bewirkt, a) mit Bekanntgabe des Bescheides, mit dem bescheidmäßig festzusetzende Abgaben zu niedrig festgesetzt wurden oder wenn diese infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten, b) wenn Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht entrichtet (abgeführt) wurden...*

*Gemäß § 265 Abs. 1s lit. a FinStrG sind die zum 31. Dezember 2013 beim unabhängigen Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz anhängigen Rechtsmittel vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130*

*Abs. 1 B-VG zu erledigen und wirken bereits gestellte Anträge auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.*

Die vom Bf eingebrachte Berufung ist daher vom Bundesfinanzgericht als Beschwerde zu erledigen.

In der gegenständlichen Beschwerdeschrift verweist der Bf auf den Einspruch vom 21. Dezember 2011, in welchem er ausführte, dass es sich einerseits hinsichtlich der angelasteten Gefälligkeitsrechnung an F um einen entschuldbaren Irrtum, andererseits bei den weiteren Vorhalten um Finanzvergehen mittlerer Schwere gehandelt habe und somit die in der seinerzeitigen Strafverfügung verhängte Geldstrafe zu hoch bemessen worden sei.

Unter Berücksichtigung des § 4 Abs. 2 FinStrG wäre daher das Recht zum Zeitpunkt der Entscheidung I. Instanz in seiner Gesamtauswirkung für den Täter günstiger und hätte somit in Anlehnung an § 30a FinStrG maximal eine Strafe von 10% der gesamten Abgabenverkürzung als Strafe vorgeschrieben werden sollen.

Zusätzlich sei die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Beschuldigten nicht richtig gewürdigt worden, da dieser laut abgegebener Einkommensteuererklärung im Jahr 2010 lediglich Einkünfte von € 12.600 gehabt habe.

§ 30a FinStrG betreffend Strafaufhebung in besonderen Fällen (Verkürzungszuschlag) idmF lautet:

*"(1) Die Abgabenbehörden sind berechtigt, eine Abgabenerhöhung von 10 % der im Zuge einer abgabenrechtlichen Überprüfungsmaßnahme festgestellten Nachforderungen, soweit hinsichtlich der diese begründenden Unrichtigkeiten der Verdacht eines Finanzvergehens besteht, festzusetzen, sofern dieser Betrag für ein Jahr (einen Veranlagungszeitraum) insgesamt 10 000 Euro, in Summe jedoch 33 000 Euro nicht übersteigt, sich der Abgabe- oder Abfuhrpflichtige spätestens 14 Tage nach Festsetzung der Abgabennachforderung mit dem Verkürzungszuschlag einverstanden erklärt oder diesen beantragt und er auf die Erhebung eines Rechtsmittels gegen die Festsetzung der Abgabenerhöhung wirksam verzichtet. Werden die Abgabenerhöhung und die dieser zugrunde liegenden Abgabennachforderungen innerhalb eines Monats nach deren Festsetzung tatsächlich mit schuldbefreiender Wirkung zur Gänze entrichtet, so tritt Straffreiheit hinsichtlich der im Zusammenhang mit diesen Abgabennachforderungen begangenen Finanzvergehen ein. Ein Zahlungsaufschub darf nicht gewährt werden.*

*(2) Werden mehrere Überprüfungsmaßnahmen gleichzeitig oder in unmittelbarer Folge durchgeführt, so ist die Summe aller Verkürzungsbeträge für die Zulässigkeit der Festsetzung einer Abgabenerhöhung nach Abs. 1 maßgeblich.*

*(3) Tritt wegen Nichteinhaltung der Erfordernisse des Abs. 1 Straffreiheit nicht ein, so entfällt ab diesem Zeitpunkt die Verpflichtung zur Entrichtung der Abgabenerhöhung. Allenfalls bis dahin entrichtete Beträge sind gutzuschreiben.*

*(4) Im Falle einer nachträglichen Herabsetzung der Abgabenschuld hat die Berechnung der Abgabenerhöhung unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen.*

*(5) Die Festsetzung einer Abgabenerhöhung nach Abs. 1 ist im Zusammenhang mit Eingangs- und Ausgangsabgaben sowie mit Finanzvergehen, die mit einer Mindestgeldstrafe bedroht sind, unzulässig.*

*(6) Die Festsetzung einer Abgabenerhöhung ist weiters ausgeschlossen, wenn hinsichtlich der betroffenen Abgaben bereits ein Finanzstrafverfahren anhängig ist, eine Selbstanzeige vorliegt oder es einer Bestrafung bedarf, um den Täter von der Begehung weiterer Finanzvergehen abzuhalten.*

*(7) Die Festsetzung der Abgabenerhöhung stellt keine Verfolgungshandlung dar. Die strafrechtliche Verfolgung einer weiteren, hinsichtlich derselben Abgabenart und desselben Erhebungszeitraumes bewirkten Abgabenverkürzung oder einer Nichtentrichtung (Nichtabfuhr) von Selbstbemessungsabgaben wird dadurch nicht gehindert.*

*(8) Die Abgabenerhöhung gilt als Nebenanspruch im Sinne des § 3 BAO.*

*(9) Ungeachtet der Straffreiheit ist auf Verfall von Monopolgegenständen zu erkennen. Dies gilt auch für Behältnisse und Beförderungsmittel der im § 17 Abs. 2 lit. b bezeichneten Art, es sei denn, dass die besonderen Vorrichtungen entfernt werden können; die Kosten hat der Abgabepflichtige zu ersetzen. Ein Wertersatz ist nicht aufzuerlegen."*

*§ 265 Abs. 1p FinStrG lautet:*

*"(1p) Die Änderungen im Finanzstrafgesetz in der Fassung des Bundesgesetzes, BGBl. I Nr. 104/2010, treten mit 1. Jänner 2011 in Kraft. Dabei gilt: Die §§ 38, 39, 40 und 44 in der vor Inkrafttreten des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 104/2010 geltenden Fassung sind auf vor Inkrafttreten des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 104/2010 begangene Finanzvergehen weiterhin anzuwenden. Die Änderungen der Zuständigkeitsgrenzen der §§ 53 und 58 sind auf Verfahren, die bei Inkrafttreten des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 104/2010 bei den Staatsanwälten, Gerichten und Spruchsenaten bereits anhängig sind, nicht anzuwenden.*

*Auf zum 1. Jänner 2011 anhängige Rechtsmittel gegen Bescheide über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ist § 83 Abs. 2 in der Fassung dieses Bundesgesetzes nicht anzuwenden."*

Im gegenständlichen Fall wurde am 26. November 2009 ein Finanzstrafverfahren gegen den Bf eingeleitet, wobei ihm eine Verkürzung bescheidmäßig festzusetzender Abgaben sowie selbst zu berechnender Abgaben - wie im nunmehr angefochtenen Erkenntnis - zur Last gelegt wurde. Der Festsetzung einer Abgabenerhöhung steht daher § 30a Abs. 6 FinstrG entgegen, da im Zeitpunkt der Antragstellung (Einspruch vom 21. Dezember 2012) hinsichtlich der im Spruch angeführten Abgaben bereits ein Finanzstrafverfahren anhängig war bzw. im vorliegenden Fall sogar schon eine Strafverfügung der Finanzstrafbehörde vom 29. November 2011 vorlag.

Wesentliches Ziel der FinStrG-Novelle 2010 war, das Finanzstrafsystem in seiner Effizienz zu straffen und Strafbarkeitslücken zu schließen. Strafrechtlich relevantes Verhalten wurde damit entkriminalisiert und zieht als Konsequenz nur die Verpflichtung einer Schadensgutmachung hinsichtlich des verkürzten Betrages binnen Monatsfrist ab Festsetzung der Nachforderung (jedoch ohne Verzicht auf ein Rechtsmittelverfahren zur Abgabenvorschreibung) und einen ebenfalls in dieser Frist zu entrichtenden Verkürzungszuschlag von 10% nach sich. Um der Raschheit des Verfahrens Rechnung zu tragen, kann die Zahlungsfrist nicht verlängert werden und steht auch kein Rechtsmittel gegen die Festsetzung der Abgabenerhöhung zu.

Die Bestimmung des § 30a FinStrG ist als Ausnahmeregelung (Begünstigungsbestimmung, Strafaufhebungsgrund) eng zu interpretieren. Welche Umstände allenfalls eine Erfüllung einer Bedingung hinderten ist irrelevant, auf ein Verschulden des Täters oder einer anderen Person kommt es dabei nicht an.

Da die Festsetzung einer Abgabenerhöhung u.a. ausgeschlossen ist, wenn hinsichtlich der betroffenen Abgaben bereits ein Finanzstrafverfahren anhängig ist, scheidet im gegenständlichen Fall eine Strafaufhebung daher aus dem obgenannten Grund des bereits eingeleiteten Finanzstrafverfahrens aus.

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

*Gemäß § 23 Abs. 2 FinStrG sind bei Bemessung der Strafe sind die Erschwerungs- und die Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen. Dabei ist darauf Bedacht zu nehmen, ob die Verkürzung oder der Abgabenausfall endgültig oder nur vorübergehend hätte eintreten sollen. Im Übrigen gelten die §§ 32 bis 35 StGB sinngemäß.*

*Gemäß § 23 Abs. 3 FinStrG sind bei Bemessung der Geldstrafe sind auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.*

*Gemäß § 23 Abs. 4 FinStrG hat die Bemessung der Geldstrafe bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich nach einem Wertbetrag richtet, mit mindestens einem Zehntel des Höchstmaßes der angedrohten Geldstrafe zu erfolgen. Die Bemessung einer diesen Betrag unterschreitenden Geldstrafe aus besonderen Gründen ist zulässig, wenn die Ahndung der Finanzvergehen nicht dem Gericht obliegt.*

*Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG wird die Abgabenhinterziehung wird mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des für den Strafraumen maßgeblichen Verkürzungsbetrages (der ungerechtfertigten Abgabengutschrift) geahndet. Dieser umfasst nur jene Abgabebeträge (ungerechtfertigte Gutschriften), deren Verkürzung im Zusammenhang mit den Unrichtigkeiten bewirkt wurde, auf die sich der Vorsatz des Täters bezieht. Neben der Geldstrafe ist nach Maßgabe des § 15 auf Freiheitsstrafe bis zu zwei Jahren zu erkennen.*

*Gemäß § 160 Abs. 2 FinStrG kann das Bundesfinanzgericht von der Durchführung einer mündlichen Verhandlung absehen, wenn*

*a) in der Beschwerde nur eine unrichtige rechtliche Beurteilung behauptet wird oder*

*b) nur die Höhe der Strafe bekämpft wird oder*

*c) im angefochtenen Bescheid eine 500 Euro nicht übersteigende Geldstrafe verhängt wurde oder*

*d) sich die Beschwerde nicht gegen ein Erkenntnis richtet*

*und keine Partei die Durchführung einer mündlichen Verhandlung in der Beschwerde beantragt hat. Ein solcher Antrag kann nur mit Zustimmung der anderen Parteien zurückgezogen werden.*

Über die gegenständliche Beschwerde konnte gemäß § 160 Abs. 2 lit. b FinStrG ohne Durchführung einer mündlichen Verhandlung, welche weder vom Bf noch vom

Amtsbeauftragten beantragt wurde, entschieden werden, zumal sich die vorliegende Beschwerde im Wesentlichen gegen die Höhe der von der Finanzstrafbehörde bemessenen Geldstrafe bzw. Ersatzfreiheitsstrafe und den Kostenausspruch des angefochtenen Erkenntnisses richtet.

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

Im Rahmen der erstinstanzlichen Strafbemessung wurde die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit des Bf sowie die Schadensgutmachung als mildernd, als erschwerend kein Umstand angesehen.

Zudem ist zu berücksichtigen, dass die gegenständliche Finanzstrafsache bereits seit November 2009 anhängig ist und deshalb zweifelsfrei eine unangemessen lange Dauer des Verfahrens vorliegt, wobei dem Bf daran kein Verschulden trifft. Dieser zusätzlich zu Gunsten des Bf ins Kalkül zu ziehende Milderungsgrund, dem kein Erschwerungsgrund gegenüber steht und die ins Treffen gebrachte angespannte wirtschaftliche Leistungsfähigkeit rechtfertigen eine Herabsetzung der Geldstrafe auf das aus dem Spruch der gegenständlichen Entscheidung ersichtliche Ausmaß.

Bedenkt man, dass im gegenständlichen Fall der Strafraum € 24.869,46 beträgt, so wird deutlich, dass die nunmehr mit rund 10,5 % der Höchststrafe knapp über der Mindeststrafe (§ 23 Abs. 4 FinStrG) bemessene Geldstrafe den bezeichneten Milderungsgründen und der laut Aktenlage eingeschränkten wirtschaftlichen Situation des Bf gerecht wird.

Auch die gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit zwingend zu verhängende und nunmehr herabgesetzte Ersatzfreiheitsstrafe entspricht nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes dem festgestellten Verschulden unter Berücksichtigung der genannten Milderungsgründe.

Die verwaltungsbehördlichen und verwaltungsgerichtlichen Kosten des Finanzstrafverfahrens gründen sich auf § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG in der nunmehr geltenden Fassung, wonach pauschal ein Kostenersatz im Ausmaß von 10% der verhängten Geldstrafe, maximal aber ein Betrag von € 500,00 festzusetzen ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **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. Einer Rechtsfrage kann nur dann grundsätzliche

Bedeutung zukommen, wenn sie über den konkreten Einzelfall hinaus Bedeutung besitzt (zB VwGH 17.9.2014, Ra 2014/04/0023).

Das gegenständliche Erkenntnis weicht nicht von der Rechtsprechung des VwGH ab und hatte die Beurteilung der Ermessensübung im Rahmen der Strafbemessung im Einzelfall und nicht die Lösung einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zum Gegenstand.

### **Zahlungsaufforderung**

Die Geldstrafe und die Kosten des Finanzstrafverfahrens sind gemäß §§ 171 Abs. 1, 185 Abs. 4 FinStrG binnen eines Monats nach Rechtskraft dieser Entscheidung fällig und mittels eines gesondert zugehenden Erlagscheines auf das BAWAG-P.S.K.-Konto des Finanzamtes Wien 1/23 zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste.

Wien, am 5. November 2015