



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Innsbruck
Finanzstrafsenat Innsbruck 1

GZ. FSRV/0016-I/12

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Innsbruck 1 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Mag. Peter Maurer sowie die Laienbeisitzer Mag. Heidi Blum und Ing. Anton Eberl als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen X, ehem. Inhaber eines Werbeunternehmens, geb. xxxx, whft. XX, vertreten durch Univ.-Prof. Dr. Andreas Scheil, c/o Institut für Strafrecht, Strafprozessrecht und Kriminologie, Christoph-Probst-Platz, 6020 Innsbruck, wegen Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 30. Mai 2012 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates I beim Finanzamt Innsbruck als Organ des Finanzamtes Innsbruck, vertreten durch Hofrat Dr. Werner KRAUS, als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 14. Oktober 2011, StrNr. 081/2009/00020-001, nach der am 13. September 2012 in Anwesenheit des Beschuldigten, seines Verteidigers, des Amtsbeauftragten sowie der Schriftführerin Waltraud Vogelsberger durchgeföhrten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates I beim Finanzamt Innsbruck als Organ dieser Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 14. Oktober 2011, StrNr. 081/2009/00020-001, ist X der Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG schuldig gesprochen worden, weil er im Amtsbereich des genannten Finanzamtes als verantwortlicher Einzelunternehmer fortgesetzt vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 entsprechenden Voranmeldungen betreffend die Voranmeldungszeiträume März, Juli, September 2005, August, Oktober, November 2007, Jänner, Februar, März, April, Mai, Juni und Juli 2008 Verkürzungen [von Vorauszahlungen] an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 27.943,58 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten hat, weswegen über ihn nach § 33 Abs. 5 [iVm § 21 Abs. 1 und 2] FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 6.500,00 und für den Fall deren Uneinbringlichkeit gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe im Ausmaß von 25 Tagen verhängt worden ist.

Die vom Beschuldigten zu tragenden Kosten des gegenständlichen Finanzstrafverfahrens wurden vom Spruchsenat pauschal mit € 500,00 festgesetzt. Diese Festlegung stützt sich auf § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG, wonach die Verfahrenskosten mit 10 % der verhängten Geldstrafe, maximal aber mit € 500,00 zu bemessen sind.

Laut Abfrage des Abgabenkontos zu StNr. qqqq sind dem Beschuldigten in diesem Zusammenhang folgende finanzstrafrechtlich relevante Säumigkeiten anzulasten:

Betreffend den Voranmeldungszeitraum März 2005 hätte er die Zahllast von € 3.119,86 bis zum Ablauf des 17. Mai 2005 zu entrichten gehabt; ebenso hätte er bis zu diesem Zeitpunkt dem Finanzamt eine entsprechende Voranmeldung zu übermitteln gehabt. Tatsächlich aber hat der Beschuldigte eine Umsatzsteuervoranmeldung erst am 23. Mai 2005 bei der Abgabenbehörde eingereicht und die Umsatzsteuervorauszahlung erst mittels Saldozahlungen vom 1. bzw. 8. August 2005 beglichen.

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Juli 2005 hätte er die Zahllast von € 3.237,32 bis zum Ablauf des 15. September 2005 zu entrichten gehabt; ebenso hätte er bis zu diesem Zeitpunkt dem Finanzamt eine entsprechende Voranmeldung zu übermitteln gehabt. Tatsächlich aber hat der Beschuldigte eine Umsatzsteuervoranmeldung erst am 5. Oktober 2005 bei der Abgabenbehörde eingereicht und die Umsatzsteuervorauszahlung lediglich zu 22 % am 24. Jänner 2007 (im Rahmen eines am 9. Jänner 2006 eröffneten Insolvenzverfahrens) beglichen.

Betreffend den Voranmeldungszeitraum September 2005 hätte er die Zahllast von € 3.881,24 bis zum Ablauf des 15. November 2005 zu entrichten gehabt; ebenso hätte er bis zu diesem Zeitpunkt dem Finanzamt eine entsprechende Voranmeldung zu übermitteln gehabt.

Tatsächlich aber hat der Beschuldigte eine Umsatzsteuervoranmeldung erst am 1. Dezember 2005 bei der Abgabenbehörde eingereicht und die Umsatzsteuervorauszahlung lediglich zu 22 % am 24. Jänner 2007 (im Rahmen eines am 9. Jänner 2006 eröffneten Insolvenzverfahrens) beglichen.

Betreffend den Voranmeldungszeitraum August 2007 hätte er die Zahllast von € 2.346,01 bis zum Ablauf des 15. Oktober 2007 zu entrichten gehabt; ebenso hätte er bis zu diesem Zeitpunkt dem Finanzamt eine entsprechende Voranmeldung zu übermitteln gehabt.

Tatsächlich aber hat der Beschuldigte eine Umsatzsteuervoranmeldung erst am 13. November 2007 bei der Abgabenbehörde eingereicht und die Umsatzsteuervorauszahlung erst mittels Saldozahlung vom 18. März 2008 beglichen.

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Oktober 2007 hätte er die Zahllast von € 3.167,48 bis zum Ablauf des 17. Dezember 2007 zu entrichten gehabt; ebenso hätte er bis zu diesem Zeitpunkt dem Finanzamt eine entsprechende Voranmeldung zu übermitteln gehabt.

Tatsächlich aber hat der Beschuldigte eine Umsatzsteuervoranmeldung erst am 13. Februar 2008 bei der Abgabenbehörde eingereicht und die Umsatzsteuervorauszahlung erst mittels Saldozahlung vom 18. März 2008 und mittels Gutbuchung vom 29. April 2009 im Ausmaß von € 1.297,86 entrichtet und vom Rest ein Teil in Höhe von 23,17 % im Zuge eines neuerlichen Konkurses am 3. Juni 2009 beglichen.

Betreffend den Voranmeldungszeitraum November 2007 hätte er die Zahllast von € 1.971,95 bis zum Ablauf des 15. Jänner 2008 zu entrichten gehabt; ebenso hätte er bis zu diesem Zeitpunkt dem Finanzamt eine entsprechende Voranmeldung zu übermitteln gehabt.

Tatsächlich aber hat der Beschuldigte eine Umsatzsteuervoranmeldung erst am 13. Februar 2008 bei der Abgabenbehörde eingereicht und die Umsatzsteuervorauszahlung erst zu 23,17 % im Zuge eines neuerlichen Konkurses am 3. Juni 2009 entrichtet.

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Jänner 2008 hätte er die Zahllast von € 1.123,24 bis zum Ablauf des 17. März 2008 zu entrichten gehabt; ebenso hätte er bis zu diesem Zeitpunkt dem Finanzamt eine entsprechende Voranmeldung zu übermitteln gehabt. Tatsächlich aber hat der Beschuldigte eine Umsatzsteuervoranmeldung erst am 22. April 2008 bei der Abgabenbehörde eingereicht und die Umsatzsteuervorauszahlung erst zu 23,17 % im Zuge eines neuerlichen Konkurses am 3. Juni 2009 entrichtet.

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Februar 2008 hätte er die Zahllast von € 889,15 bis zum Ablauf des 15. April 2008 zu entrichten gehabt; ebenso hätte er bis zu diesem Zeitpunkt dem Finanzamt eine entsprechende Voranmeldung zu übermitteln gehabt. Tatsächlich aber hat der Beschuldigte eine Umsatzsteuervoranmeldung erst am 23. April 2008 bei der Abgabenbehörde eingereicht und die Umsatzsteuervorauszahlung erst zu 23,17 % im Zuge eines neuerlichen Konkurses am 3. Juni 2009 entrichtet.

Betreffend den Voranmeldungszeitraum März 2008 hätte er die Zahllast von € 2.873,69 bis zum Ablauf des 15. Mai 2008 zu entrichten gehabt; ebenso hätte er bis zu diesem Zeitpunkt dem Finanzamt eine entsprechende Voranmeldung zu übermitteln gehabt, was beides nicht geschehen ist. Die Umsatzsteuervoranmeldung wurde vielmehr erst am 20. Oktober 2008 eingereicht; eine teilweise Entrichtung der Zahllast erfolgte zu 23,17 % im Zuge des neuerlichen Konkurses am 3. Juni 2009.

Betreffend den Voranmeldungszeitraum April 2008 hätte er die Zahllast von € 861,17 bis zum Ablauf des 16. Juni 2008 zu entrichten gehabt; ebenso hätte er bis zu diesem Zeitpunkt dem Finanzamt eine entsprechende Voranmeldung zu übermitteln gehabt, was beides nicht geschehen ist. Die Umsatzsteuervoranmeldung wurde vielmehr erst am 20. Oktober 2008 eingereicht; eine teilweise Entrichtung der Zahllast erfolgte zu 23,17 % im Zuge des neuerlichen Konkurses am 3. Juni 2009.

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Mai 2008 hätte er die Zahllast von € 1.901,66 bis zum Ablauf des 17. Juli 2008 zu entrichten gehabt; ebenso hätte er bis zu diesem Zeitpunkt dem Finanzamt eine entsprechende Voranmeldung zu übermitteln gehabt, was beides nicht geschehen ist. Die Umsatzsteuervoranmeldung wurde vielmehr erst am 3. November 2008 eingereicht; eine teilweise Entrichtung der Zahllast erfolgte zu 23,17 % im Zuge des neuerlichen Konkurses am 3. Juni 2009.

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Juni 2008 hätte er die Zahllast von € 1.328,29 bis zum Ablauf des 18. August 2008 zu entrichten gehabt; ebenso hätte er bis zu diesem Zeitpunkt dem Finanzamt eine entsprechende Voranmeldung zu übermitteln gehabt, was beides nicht geschehen ist. Die Umsatzsteuervoranmeldung wurde vielmehr erst am 3. November 2008 eingereicht; eine teilweise Entrichtung der Zahllast erfolgte zu 23,17 % im Zuge des neuerlichen Konkurses am 3. Juni 2009.

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Juli 2008 hätte er die Zahllast von € 1.242,52 bis zum Ablauf des 15. September 2008 zu entrichten gehabt; ebenso hätte er bis zu diesem Zeitpunkt dem Finanzamt eine entsprechende Voranmeldung zu übermitteln gehabt, was beides nicht

geschehen ist. Die Umsatzsteuervoranmeldung wurde vielmehr erst am 3. November 2008 eingereicht; eine teilweise Entrichtung der Zahllast erfolgte zu 23,17 % im Zuge des neuerlichen Konkurses am 3. Juni 2009.

Der Spruchsenat führt in seinen Feststellungen zum Straferkenntnis wie folgt aus:

X hat seit 2002 ein Werbeunternehmen in der Form eines Einzelunternehmens geführt. Am ttmm 2006 wurde über sein Vermögen das (erste) Konkursverfahren eröffnet, welches in einen Zwangsausgleich mit 20 %iger Quote (Beschluss vom 11. Dezember 2006) mündete.

Mit Beschluss vom ttmx 2008 wurde (neuerlich) der Konkurs eröffnet und die Schließung des Unternehmens angeordnet.

Der Beschuldigte ist für die Einhaltung der abgabenrechtlichen Vorschriften zuständig und verantwortlich gewesen. Er wusste, dass er [ergänze: zu bestimmten Fälligkeiten] Umsatzsteuervorauszahlungen zu entrichten bzw. entsprechende Voranmeldungen zu erstatten gehabt hätte. Dies hat er jedoch unterlassen, um sich einen ungerechtfertigten Steuervorteil zu verschaffen; dadurch entstehende Abgabenverkürzungen hat er für gewiss gehalten.

Der bislang finanzstrafrechtlich unbescholtene Beschuldigte ist ledig und hat keine Sorgepflichten. Seit Herbst 2009 ist er in der Werbeagentur seines Bruders angestellt, wobei er einen Gehalt von ca. € 900,00 netto pro Monat bezieht (14 X im Jahr).

Für eine 3-Zimmer-Wohnung im Hause seines Bruders habe er [monatlich] € 350,00 zu bezahlen. Er sei vermögenslos; aus einem Privatkonkurs laufe ein Schuldenregulierungsverfahren mit einer halbjährlichen Rate von € 1.600,00.

Bei der Strafbemessung wertete der Erstenat als mildernd die bisherige [finanzstrafrechtliche] Unbescholtenseit des Täters, ein langes Zurückliegen seines deliktischen Verhaltens und ein teilweises Geständnis, als erschwerend hingegen einen langen Deliktszeitraum.

Gegen dieses Straferkenntnis des Spruchsenates hat der Beschuldigte durch seinen Verteidiger innerhalb offener Frist Berufung gegen den Strafausspruch, konkret gegen die Festsetzung der Ersatzfreiheitsstrafe in Höhe von 25 Tagen erhoben, wobei er wie folgt ausgeführt hat:

Die Finanzstrafbehörde erster Instanz habe als mildernd die Unbescholtenseit seines Mandanten, das Lange-Zurück-Liegen des deliktischen Verhaltens und das teilweise

Geständnis und als erschwerend den langen Deliktszeitraum gewertet und "in Abwägung dieser Strafzumessungsgründe sowie unter Berücksichtigung des Schuld- und Unrechtsgehaltes der Tat" bei einem Strafrahmen von "ca. € 56.000,00" eine Geldstrafe in Höhe von € 6.500,00 für angemessen gehalten. Dass die Finanzstrafbehörde erster Instanz dabei auch die schlechten wirtschaftlichen Verhältnisse seines Mandanten berücksichtigt hätte, äußere sie nicht im angefochtenen Straferkenntnis. Damit habe die Finanzstrafbehörde erster Instanz den Strafrahmen (€ 6.500,00 durch € 560,00) zu gerundet 12 Prozent ausgeschöpft.

Anders als nach dem StGB, das einen fixen Umrechnungsschlüssel für die Bestimmung der Ersatzfreiheitsstrafe kenne – nach § 19 Abs. 3 StGB entspreche ein Tag Ersatzfreiheitsstrafe zwei Tagessätzen Geldstrafe –, überlasse es das FinStrG dem pflichtgemäßem Ermessen der Finanzstrafbehörde, die Ersatzfreiheitsstrafe zu bestimmen. Exakte Kriterien dafür, wie dieses Ermessen auszuüben ist, lege das FinStrG bedauerlicherweise nicht explizit fest.

Die Gerichte, insbesondere die im OLG-Sprengel Linz, übten dieses Ermessen – nicht nur seiner Meinung nach transparent und logisch – folgendermaßen aus: Sie rechnen aus, in welchem Maß durch die schuld- und unrechtsangemessene Geldstrafe der Geldstrafrahmen ausschöpft werde und bestimmten dann an Hand dieses Maßes die Ersatzfreiheitsstrafe.

Auf den gegenständlichen Fall übertragen, würde die "Linzer Methode" zu folgender Ersatzfreiheitsstrafe führen:

Die Finanzstrafbehörde erster Instanz habe durch die schuld- und unrechtsangemessene Geldstrafe in Höhe von € 6.500,00 den Strafrahmen von "ca. € 56.000" (€ 6.500 durch € 560,00) zu (auf)gerundet 12 Prozent ausgeschöpft. Der Rahmen für die Ersatzfreiheitsstrafe beträgt hier drei Monate oder 90 Tage, 12 Prozent davon wären (auf)gerundet 11 Tage Ersatzfreiheitsstrafe (statt der bekämpften 25 Tage).

Gegen die "Linzer Methode" bei der Umrechnung der Geldstrafe in die Ersatzfreiheitsstrafe werde eingewendet, dass die Höhe der Geldstrafe nicht nur durch die Schuld und das Unrecht bestimmt wird, sondern dass dabei auch durch die persönlichen Verhältnisse und [die] wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters "berücksichtigt" werden müssen und dass daher das Maß des Ausschöpfens der Geldstrafdrohung nicht auch das Maß für das Ausschöpfen der Ersatzfreiheitsstrafdrohung sein könne. Abgesehen davon, dass dieses Argument nicht wirklich überzeuge und dass die "Linzer Methode" im Gegensatz zur Alternative, die diesen Aspekt auch nicht berücksichtige, ausschließlich der Schuld des Täters und dem Tatunrecht Rechnung trägt und transparent und daher nachvollziehbar sei, sei im gegenständlichen Straferkenntnis

auf die persönlichen Verhältnisse und seine wirtschaftliche Leistungsfähigkeit – jedenfalls nicht explizit – Rücksicht genommen worden.

Aber auch nach der Alternative, nämlich einen fixen Umrechnungsschlüssel zugrunde zu legen – meist pro € 600,00 Geldstrafe einen Tag Ersatzfreiheitsstrafe festzusetzen –, sei die bekämpfte Ersatzfreiheitsstrafe in Höhe von 25 Tagen überzogen. Nehme man € 600,00 als Maß für einen Tag Ersatzfreiheitsstrafe, dann wären (€ 6.500,00 Geldstrafe durch € 600,00 pro Tag Ersatzfreiheitsstrafe) wieder (auf)gerundet 11 Tage Ersatzfreiheitsstrafe angemessen.

Die Finanzstrafbehörde erster Instanz möge daher die Ersatzfreiheitsstrafe auf 11 Tage herabsetzen.

Eine Berufung des Amtsbeauftragten liegt nicht vor.

In der mündlichen Berufungsverhandlung hat der Beschuldigte zu seinen persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen ergänzend ausgeführt wie folgt:

Es habe sich seit der Verhandlung vor dem Spruchsenat nichts Wesentliches geändert.

Er sei noch immer in der Werbeagentur meines Bruders als Angestellter tätig und verdiene monatlich € 900,00 (14 X jährlich); er habe keine weiteren Einkunftsquellen und auch kein Aktivvermögen.

Auf Nachfrage, ob € 900,00 zur Bestreitung der Lebenserhaltungskosten nicht etwa ein zu geringer Betrag wäre und er etwa von dritter Seite unterstützt werden müsste: Er sei genügsam, lebe bei seiner Schwester an der Ladungsanschrift, wobei er ihr eine anteilige Miete von € 300,00 bezahlen müsse. Er komme so über die Runden. Manchmal werde ihm auch von seiner Familie ausgeholfen.

Zur Zeit der Eröffnung eines Schuldenregulierungsverfahrens [am ttmy 2010] habe er [noch] ungefähr € 200.000,00 an Verbindlichkeiten gehabt. Zu deren Bereinigung habe er noch die nächsten fünf Jahre Raten zu € 1.740,00 zu bezahlen.

Sorgepflichten bestünden keine.

Mit der Berechnung von Umsatzsteuerzahllasten oder deren Entrichtung sei er nicht mehr befasst. Im strafrelevanten Zeitraum sei sein Bruder noch nicht als Unternehmer tätig gewesen. Nunmehr hätten er und sein Bruder insoweit gleichsam die Rollen getauscht. Das bedeute aber nicht, dass er auf die Bürotätigkeit oder die Buchhaltung des Unternehmens seines Bruders Einfluss nehmen würde. Für steuerliche Dinge sei ein Steuerberater zuständig.

Der Beschuldigte leide unter einer Nierenschwäche und wäre wegen Koliken vor eineinhalb Jahren in ärztlicher Behandlung gewesen; derzeit habe er aber keine Beschwerden.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Erkenntnisse eines Spruchsenates erwachsen in Teilrechtskraft, wenn nicht deren gesamter Umfang angefochten wird (VwGH 15.5.1986, 84/16/0209).

Ist also im gegenständlichen Fall der erstinstanzliche Schulterspruch in Teilrechtskraft erwachsen, steht für die Berufungsbehörde bindend fest, dass die im erstinstanzlichen Schulterspruch umschriebenen Finanzstrafaten durch den Beschuldigten begangen worden sind. Der Berufungssenat hat daher bei der Bemessung der Strafe auch grundsätzlich von den in der Tatumschreibung genannten Verkürzungsbeträgen auszugehen (siehe bereits z.B. VwGH 29.6.1999, 98/14/0177; UFS 13.11.2003, FSRV/0055-L/03).

Wurde von den Verfahrensparteien auch die Höhe der vom Erstsenat verhängten Geldstrafe und die Vorschreibung pauschaler Verfahrenskosten (insoweit es bei letzteren zu bleiben hat, weil von der pauschalen Festsetzung nach § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG in Maximalhöhe nicht abgegangen wird) außer Streit gestellt, weil lediglich vom Beschuldigten gegen die Höhe der Ersatzfreiheitsstrafe berufen worden ist, verbleibt nur Letzteres Streithema im Berufungsverfahren.

Zur Bemessung der Ersatzfreiheitsstrafe ist nun auszuführen:

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

Gemäß § 23 Abs. 2 FinStrG sind bei dieser Bemessung der Strafe die Erschwerungs- und Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwegen. 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 Strafgesetzbuch (StGB) sinngemäß.

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

Die in § 23 Abs. 2 FinStrG angesprochenen Gesetzesstellen des StGB lauten:

"Vierter Abschnitt

Strafbemessung

Allgemeine Grundsätze

§ 32 [StGB]. (1) Grundlage für die Bemessung der Strafe ist die Schuld des Täters.

(2) Bei Bemessung der Strafe hat das Gericht die Erschwerungs- und die Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwagen und auch auf die Auswirkungen der Strafe und anderer zu erwartender Folgen der Tat auf das künftige Leben des Täters in der Gesellschaft Bedacht zu nehmen. Dabei ist vor allem zu berücksichtigen, inwieweit die Tat auf eine gegenüber rechtlich geschützten Werten ablehnende oder gleichgültige Einstellung des Täters und inwieweit sie auf äußere Umstände oder Beweggründe zurückzuführen ist, durch die sie auch einem mit den rechtlich geschützten Werten verbundenen Menschen naheliegen könnte.

(3) Im allgemeinen ist die Strafe umso strenger zu bemessen, je größer die Schädigung oder Gefährdung ist, die der Täter verschuldet hat oder die er zwar nicht herbeigeführt, aber auf die sich sein Verschulden erstreckt hat, je mehr Pflichten er durch seine Handlung verletzt, je reiflicher er seine Tat überlegt, je sorgfältiger er sie vorbereitet oder je rücksichtsloser er sie ausgeführt hat und je weniger Vorsicht gegen die Tat hat gebraucht werden können.
Besondere Erschwerungsgründe

§ 33 [StGB]. (1) Ein Erschwerungsgrund ist es insbesondere, wenn der Täter

1. mehrere strafbare Handlungen derselben oder verschiedener Art begangen oder die strafbare Handlung durch längere Zeit fortgesetzt hat;
2. schon wegen einer auf der gleichen schädlichen Neigung beruhenden Tat verurteilt worden ist;
3. einen anderen zur strafbaren Handlung verführt hat;
4. der Urheber oder Anstifter einer von mehreren begangenen strafbaren Handlung oder an einer solchen Tat führend beteiligt gewesen ist;
5. aus *rassistischen, fremdenfeindlichen oder anderen besonders verwerflichen* Beweggründen gehandelt hat;
6. *heimtückisch, grausam oder in einer für das Opfer qualvollen Weise gehandelt hat;*
7. *bei Begehung der Tat die Wehr- oder Hilflosigkeit eines anderen ausgenutzt hat.*

(2) Ein Erschwerungsgrund ist es außer in den Fällen des § 39a Abs. 1 auch, wenn ein volljähriger Täter die Tat unter Anwendung von Gewalt oder gefährlicher Drohung gegen eine unmündige Person begangen hat.

Besondere Milderungsgründe

§ 34 [StGB]. (1) Ein Milderungsgrund ist es insbesondere, wenn der Täter

1. die Tat nach Vollendung des achtzehnten, jedoch vor Vollendung des einundzwanzigsten Lebensjahres oder wenn er sie unter dem Einfluß eines abnormen Geisteszustands begangen hat, wenn er schwach an Verstand ist oder wenn seine Erziehung sehr vernachlässigt worden ist;
2. bisher einen ordentlichen Lebenswandel geführt hat und die Tat mit seinem sonstigen Verhalten in auffallendem Widerspruch steht;
3. die Tat aus achtenswerten Beweggründen begangen hat;

4. die Tat unter der Einwirkung eines Dritten oder aus Furcht oder Gehorsam verübt hat;
5. sich lediglich dadurch strafbar gemacht hat, daß er es in einem Fall, in dem das Gesetz die Herbeiführung eines Erfolges mit Strafe bedroht, unterlassen hat, den Erfolg abzuwenden;
6. an einer von mehreren begangenen strafbaren Handlung nur in untergeordneter Weise beteiligt war;
7. die Tat nur aus Unbesonnenheit begangen hat;
8. *sich in einer allgemein begreiflichen heftigen Gemütsbewegung zur Tat hat hinreißen lassen;*
9. die Tat mehr durch eine besonders verlockende Gelegenheit verleitet als mit vorgefaßter Absicht begangen hat;
10. durch eine nicht auf Arbeitsscheu zurückzuführende drückende Notlage zur Tat bestimmt worden ist;
11. die Tat unter Umständen begangen hat, die einem Schuldausschließungs- oder Rechtfertigungsgrund nahekommen;
12. die Tat in einem die Schuld nicht ausschließenden Rechtsirrtum (§ 9) begangen hat, insbesondere wenn er wegen vorsätzlicher Begehung bestraft wird;
13. trotz Vollendung der Tat keinen Schaden herbeigeführt hat oder es beim Versuch geblieben ist;
14. sich der Zufügung eines größeren Schadens, obwohl ihm dazu die Gelegenheit offenstand, freiwillig enthalten hat oder wenn der Schaden vom Täter oder von einem Dritten für ihn gutgemacht worden ist;
15. sich ernstlich bemüht hat, den verursachten Schaden gutzumachen oder weitere nachteilige Folgen zu verhindern;
16. sich selbst gestellt hat, obwohl er leicht hätte entfliehen können oder es wahrscheinlich war, daß er unentdeckt bleiben werde;
17. ein reumütiges Geständnis abgelegt oder durch seine Aussage wesentlich zur Wahrheitsfindung beigetragen hat;
18. die Tat schon vor längerer Zeit begangen und sich seither wohlverhalten hat;
19. dadurch betroffen ist, daß er oder eine ihm persönlich nahestehende Person durch die Tat oder als deren Folge eine *beträchtliche Körperverletzung oder Gesundheitsschädigung oder sonstige gewichtige tatsächliche oder rechtliche Nachteile erlitten hat.*

(2) Ein Milderungsgrund ist es auch, wenn das gegen den Täter geführte Verfahren aus einem nicht von ihm oder seinem Verteidiger zu vertretenden Grund unverhältnismäßig lange gedauert hat.

Berauschung

§ 35 [StGB]. Hat der Täter in einem die Zurechnungsfähigkeit nicht ausschließenden Rauschzustand gehandelt, so ist dies nur insoweit mildernd, als die dadurch bedingte Herabsetzung der Zurechnungsfähigkeit nicht durch den Vorwurf aufgewogen wird, den der Genuß oder Gebrauch des berauschenenden Mittels den Umständen nach begründet."

Der Bestimmung des § 23 Abs. 3 FinStrG liegt zugrunde, dass über den Täter als Folge seiner Finanzstrafat(en) im Rahmen der Strafausmessung ein Sanktionsübel verhängt werden soll, welches vorerst in einer Vermögensstrafe, eben in einer Geldstrafe, bestehen soll. Die Wirkung des ihm solcherart auferlegten Nutzenentzuges soll nun durch die wirtschaftliche Leistungskraft und die persönlichen Umstände des zu Bestrafenden nicht beeinflusst werden: Ein und dieselbe Höhe einer Geldstrafe mag für einen vermögenslosen Konkursanden die Beeinträchtigung seiner wirtschaftlichen Existenz, für einen vermögenden Delinquennten jedoch lediglich Trinkgeldcharakter haben. Es leuchtet ein, dass unter anderem gerade auch eine wirtschaftliche Notlage des Täters bei der Bemessung der Geldstrafe von größter Relevanz sein muss und durch einen massiven Abschlag von der vergleichsweise über einen vermögenden Täter zu verhängenden Strafsumme zu berücksichtigen ist. Liegen andererseits Umstände vor, welche den Vermögensentzug beim Täter besonders belastend wirken lassen, ist zum Ausgleich die Geldstrafe ebenfalls zu verringern.

Zur Ersatzfreiheitsstrafe formuliert § 20 FinStrG idgF:

§ 20 Abs. 1 FinStrG: Wird auf eine Geldstrafe oder auf Wertersatz erkannt, so ist zugleich die für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe festzusetzen.

§ 20 Abs. 2 FinStrG: Die gemäß Abs. 1 anstelle einer Geldstrafe und eines Wertersatzes festzusetzenden Ersatzfreiheitsstrafen dürfen bei Finanzvergehen, deren Ahndung dem Gericht vorbehalten ist, das Höchstmaß von je einem Jahr, wenn jedoch die Geldstrafdrohung das Zweifache des Betrages, nach dem sich sonst die Strafandrohung richtet, übersteigt, das Höchstmaß von je eineinhalb Jahren und wenn dieser Betrag € 500.000,00 übersteigt, das Höchstmaß von je zwei Jahren nicht übersteigen; bei Finanzvergehen, deren Ahndung in den Fällen des § 58 Abs. 2 lit. a FinStrG dem Spruchsenat vorbehalten ist, dürfen die Ersatzfreiheitsstrafen das Höchstmaß von je drei Monaten und bei den übrigen Finanzvergehen das Höchstmaß von je sechs Wochen nicht übersteigen.

Das Sanktionsübel der Ersatzfreiheitsstrafe tritt somit im Falle der Nichtvollziehbarkeit des Sanktionsübels eines Vermögensentzuges (infolge der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe) an dessen Stelle, wobei das Ausmaß der Ersatzfreiheitsstrafe im Sinne des § 23 FinStrG wie die Ausmessung jeder anderen Freiheitsstrafe nach Ermessen unter Bedachtnahme insbesondere auf die Umstände des Einzelfalls, wie insbesondere auf das Ausmaß der Schuld, festzusetzen ist (zB. VwGH 25. 10. 2006, 2006/15/0223).

Ist dem aber so, wird sich der intellektuelle Entscheidungsprozess und dessen Bewertungsergebnis bei der Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe im Vergleich zur Bemessung

der Geldstrafe in den meisten Aspekten ähneln mit Ausnahme derjenigen Umstände, welche bei der Bemessung des Sanktionsübel eines Freiheitsentzuges irrelevant (zB eine Vermögenslosigkeit des zu Bestrafenden) oder gerade in diesem Zusammenhang von besonderer Bedeutung sind (zB eine besondere psychische Belastung im Falle eines Freiheitsentzuges aus gerade den Finanzstraftäter treffenden Gründen).

Eine Umrechnung von einer Geldstrafe auf eine Ersatzfreiheitsstrafe nach einem festen Schlüssel bzw. in einem bestimmten vorgegebenen numerischen Verhältnis ist daher nicht möglich (VwGH 10. 3. 1987, 86/18/0206; VwGH 13. 9. 1991, 91/18/0093, 0094; VwGH 25. 10. 2006, 2006/15/0223; OGH 7. 4. 2005, 15 Os 31/04; OGH 23. 4. 2008, 13 Os 34/08m).

Die Ersatzfreiheitsstrafe kann auch deshalb nicht an einer (konkret oder gar abstrakt denkbaren) maximalen Geldstrafe orientiert werden, weil – anders als für die Geldstrafe – für die Ersatzfreiheitsstrafe eine absolute Höchstgrenze normiert worden ist, was eine gedachte Proportionalität ausschließt (zB. VwGH 25. 10. 2006, 2006/15/0223; OGH 12. 10. 1979, 9 Os 157/78; OGH 18. 10. 1979, 13 Os 50/79).

So ergäbe sich nach dem vom Verteidiger vorgeschlagenen Modell einer Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe als Anteil der Ersatzfreiheitsstrafendrohung im Verhältnis des Anteiles der konkreten Geldstrafe zum angedrohten Geldstrafrahmen folgendes Ergebnis: Weil die tatsächlich verhängte Geldstrafe von € 6.500,00 11,63 % des konkreten Geldstrafrahmens von € 55.887,16 (siehe unten) erreicht hätte, wäre die Ersatzfreiheitsstrafe mit 10 Tagen und 11 Stunden auszumessen (1 Tag Ersatzfreiheitsstrafe entspräche € 622,00 an Geldstrafe). Aber auch eine vom Spruchsenat (Annahme: bei im Übrigen gleichen Strafzumessungskriterien) wegen einer gewerbsmäßigen Hinterziehung von Abgaben nach § 38 Abs. 1 FinStrG in Höhe von € 90.000,00 verhängte Geldstrafe von € 31.400,00 (11,63 % von der Strafdrohung von € 270.000,00) führte zu einer Ersatzfreiheitsstrafe in derselben Dauer (womit 1 Tag Ersatzfreiheitsstrafe € 8.612,44 an Geldstrafe entspräche).

Ein ähnliches Ergebnis ist auch für gerichtliche Finanzstrafverfahren zu erzielen, wenn man beispielsweise die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe wegen Hinterziehungen nach § 33 Abs. 1 FinStrG von € 300.000,00 und € 12.000.000,00 vergleiche: Würde die Geldstrafe jeweils mit einem Viertel des Strafrahmens bemessen (€ 150.000,00 und existenzbedrohende 6 Millionen €), ergäbe sich absurdeweise dasselbe Sanktionsübel an Ersatzfreiheitsstrafe im Ausmaß von 6 Monaten).

Die Verhängung von Geldstrafen im Ausmaß eines gerundeten Viertels (des Strafrahmens) von jeweils € 50.000,00 einmal für hinterzogene € 100.000,00 (Spruchsenatzzuständigkeit)

und ein weiteres Mal für hinterzogene € 100.001,00 (Gerichtszuständigkeit) führten im ersten Fall zu einer Ersatzfreiheitsstrafe von 22 Tagen und 12 Stunden, im zweiten Fall zur Verhängung einer Ersatzfreiheitsstrafe von 90 Tagen.

Das angedachte Berechnungsmodell entspräche daher nach Ansicht des Berufungssenates nicht dem Gesetz.

Im gegenständlichen Fall beträgt der Strafrahmen für die hinsichtlich der Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG zu verhängende einheitliche Geldstrafe im Sinne des § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG das Zweifache der für den Strafrahmen maßgeblichen Verkürzungsbeträge, also € 3.119,86 + € 3.237,32 + € 3.881,24 + € 2.346,01 + € 3.167,48 + € 1.971,95 + € 1.123,24 + € 889,15 + € 2.873,69 + € 861,17 + € 1.901,66 + € 1.328,29 + € 1.242,52 = € 27.943,58 X 2, ergibt € 55.887,16.

Bei einem durchschnittlichen Verschulden, einander die Waage haltenden Milderungs- und Erschwerungsgründen und ebenfalls durchschnittlichen persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen hätte sich solcherart für den Beschuldigten ein Ausgangswert von etwa der Hälfte ergeben, wobei in gleichsam typisierender Betrachtungsweise überdies ein Abschlag von einem Drittel für die dem Tatbild des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG (im Vergleich zur Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG) immanente nur vorübergehende Abgabenvermeidung vorzunehmen gewesen wäre; der Ausgangswert hätte solcherart gerundet € 18.000,00 betragen.

Den Milderungsgründen der finanzstrafrechtlichen Unbescholtenseit des Beschuldigten, seiner Mitwirkung an der Aufklärung der finanzstrafrechtlich relevanten Sachverhalte (indem, wenngleich teilweise weit verspätet, entsprechende Voranmeldungen eingereicht wurden), des Umstandes, dass der Beschuldigte zu seinen Säumigkeiten wohl durch seine schwerwiegenden finanziellen Probleme verleitet worden ist, sowie der teilweise erfolgten Schadensgutmachung (siehe oben) steht als erschwerend die Mehrzahl der deliktischen Angriffe über einen längeren Zeitraum hinweg entgegen. Als strafmildernd zu bedenken ist auch die vom Beschuldigten anlässlich seiner Einvernahme am 28. März 2011 vor dem Spruchsenat gezeigte teilweise Schuldeinsicht (wenngleich er gerade auch bei dieser Einvernahme die Verantwortung für seine Säumigkeiten zumindest teilweise auf seinen Steuerberater abgeschoben hat, welcher trotz rechtzeitiger Übermittlung der Belege an ihn die Zahlscheine zur Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen nur verspätet an den Beschuldigten übermittelt habe – Finanzstrafakt Bl. 56) und die Abmilderung des spezialpräventiven Aspektes (indem die abgabenrechtlichen Verfehlungen – zumindest

teilweise – schon längere Zeit zurückliegen und nunmehr der Beschuldigte seine eigene unternehmerische Tätigkeit eingestellt hat, wenngleich er – die Rolle mit seinem Bruder getauscht habend – in dessen Werbeagentur beschäftigt ist).

In gesamthafter Abwägung ist nachvollziehbar, dass der Spruchsenat solcherart die Geldstrafe etwa mit € 13.000,00 ausgemessen hat, wovon aber in Anbetracht der dramatisch schlechten Einkommens- und Vermögenslage des Beschuldigten noch ein umfangreicher Abschlag etwa um die Hälfte vorzunehmen war, was eben – insoweit vom Berufungswerber auch außer Streit gestellt – die ausgesprochene Geldstrafe von € 6.500,00, das sind lediglich 11,63 % des Strafrahmens, ergeben hat. Auch wenn der Spruchsenat sohin in der schriftlichen Ausfertigung seines Straferkenntnisses zwar lediglich ausführliche Feststellungen zur angespannten wirtschaftlichen Lage des Finanzstraftäters getroffen hat, ohne ausdrücklich anzumerken, dass er diesen Aspekt auch bei der Ausmessung der Geldstrafe berücksichtigt hat, zeigen die obigen Ausführungen, dass er gerade auch diesen bei der Sanktionsbemessung wesentlichen Umstand zugunsten für den Beschuldigten durchaus berücksichtigt hat.

Als Ermessensentscheidung ist die Festlegung der Geldstrafe nicht Gegenstand einer strikt mathematischen Berechnung, ebenso bietet das Gesetz für eine starre Strafbemessung in Prozenten keinen Anhaltspunkt (vgl. zB. UFS 17. 4. 2012, FSRV/0066-W/11). Wohl aber ist das geübte Ermessen gemäß § 139 FinStrG soweit als möglich zu begründen, bspw. indem die bestimmten, zur Anwendung gelangten Bemessungsaspekte in wertende Gewichtung gesetzt werden. Die Angabe des eingangs genannten Ausgangswertes für den konkreten Strafrahmen bietet dafür einen entsprechenden Anhaltspunkt.

Auch die in der Verhandlung vor dem Berufungssenat zitierte Spruchpraxis, wonach bei wirtschaftlich wohlgeordneten Verhältnissen des Straftäters und der Verhängung einer Geldstrafe von etwa € 7.000,00 bis € 12.000,00 häufig eine Ersatzfreiheitsstrafe von etwa einem Monat verhängt wird, ist lediglich als Ergebnis einer auf den Einzelfall bezogenen gesamthaften Erwägung zu verstehen, worauf auch in der Regel in der jeweiligen Begründung hingewiesen wird.

Anders als vom Berufungswerber vorgeschlagen, ist sohin auch die Festlegung der Ersatzfreiheitsstrafe – wie oben ausgeführt – eine nach den genannten Kriterien vorzunehmende Ermessensentscheidung, wobei der für die Höhe der Geldstrafe im gegenständlichen Fall äußerst wichtige Aspekt der schlechten Einkommens- und Vermögenslage des Finanzstraftäters außer Ansatz zu lassen ist: Zu finden ist sohin die Höhe

eines den Beschuldigten treffenden Freiheitsentzuges im Gegenwert von € 13.000,00 an Geldstrafe.

In nochmaliger Nachvollziehung der bezüglich der Geldstrafe zur Anwendung gelangten übrigen Argumente wird vom Berufungssenat eine Ersatzfreiheitsstrafe von einem Monat angemessen erachtet.

Da der Spruchsenat ohnehin nur eine Ersatzfreiheitsstrafe von 25 Tagen ausgesprochen hat, war dem Berufungsbegehren des Beschuldigten kein Erfolg beschieden.

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

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 13. September 2012