



Außenstelle Linz
Finanzstrafsenat 4

UNABHÄNGIGER
FINANZSENAAT

GZn. FSRV/0035-L/02, FSRV/0036-L/02

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Linz 4 als Organ des unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Dr. Peter Binder sowie die Laienbeisitzer Dir. Wilhelm Kranzl und Dr. Raphael Wimmer als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen den S., vertreten durch Martin Friedl, wegen Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs.1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 16. Mai 2001 und des Amtsbeauftragten vom 18. April 2001 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates III beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Wels vom 6. Dezember 2000, StrNr. X, nach der am 28. Oktober 2003 in Anwesenheit des Beschuldigten, seines Verteidigers, des Amtsbeauftragten RR AD Johann Überlackner sowie der Schriftführerin Veronika Schauer durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung des Beschuldigten wird teilweise Folge gegeben und der Schulterspruch des erstinstanzlichen Erkenntnisses wie folgt abgeändert:

I.1. S ist schuldig, er hat im Amtsbereich des Finanzamtes Wels als Abgabepflichtiger

I.1.a. vorsätzlich in den Jahren 1997 bis 1999 unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht betreffend die Veranlagungsjahre 1996 bis 1998 entsprechende Einnahmen aus seiner Gastwirtschaft in Höhe von insgesamt ATS 552.577,-- in seinen steuerlichen Rechenwerken nicht zum Ansatz gebracht, wodurch er eine Verkürzung an Umsatz- und Einkommensteuer in Höhe von insgesamt ATS 250.865,-- (Umsatzsteuer 1996 ATS 30.376,-- + 1997 ATS 45.426,-- + 1998 ATS 34.714,--) und Einkommensteuer 1996 ATS 33.654,-- + 1997 ATS 63.156,-- + 1998 ATS 43.539,--) bewirkte, und hiernach eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.1 FinStrG begangen, sowie

I.1.b. fahrlässig im Jahre 1997 unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht betreffend das Veranlagungsjahr 1996 eine Verkürzung an Einkommensteuer in Höhe von ATS 17.610,-- bewirkt, indem er unter Außerachtlassung der ihm möglichen, gebotenen und zumutbaren Sorgfalt eine erhaltene Versicherungsvergütung für einen erlittenen Wasserschaden in Höhe von ATS 59.260,-- in sein steuerliches Rechenwerk nicht aufgenommen hat, und hiedurch eine fahrlässige Abgabenverkürzung nach § 34 Abs.1 FinStrG begangen.

I.2. Das gegen S überdies unter der StrNr. X des Finanzamtes Wels anhängige Finanzstrafverfahren wegen des Vorwurfs, er habe vorsätzlich hinsichtlich der Veranlagungsjahre 1996 bis 1998 weitere Einnahmen aus Gewerbebetrieb in Höhe von ATS 1,343.423,-- (so der Spruch des erstinstanzlichen Erkenntnisses) nicht erklärt, Vorsteuern im Zusammenhang mit PKW-Aufwendungen zu Unrecht geltend gemacht, Privatanteile aus PKW-Aufwendungen nicht oder in zu geringer Höhe ausgeschieden sowie betreffend das Veranlagungsjahr 1995 das Entgelt für eine Bierbezugsverpflichtung nicht der Umsatzsteuer unterworfen, wird gemäß §§ 82 Abs.3 lit.c 1. Alt, 136 und 157 FinStrG eingestellt.

II. Der Berufung des Amtsbeauftragten wird teilweise Folge gegeben und in Hinblick auf Pkt. I.1. gemäß §§ 33 Abs.5, 34 Abs.4 iVm § 21 Abs.1 und 2 FinStrG über S eine **Geldstrafe** von

€ 9.000,--

(in Worten: Euro neuntausend)

sowie gemäß § 20 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe eine **Ersatzfreiheitsstrafe** von

25 Tagen

verhängt.

III. Gemäß § 185 Abs.1 lit.a FinStrG werden die **Kosten** des Verfahrens pauschal mit

€ 363,--

(in Worten: Euro dreihundertsechzigunddrei)

festgesetzt. Die Höhe der Kosten des Strafvollzuges würde gegebenenfalls durch gesonderten Bescheid festgesetzt werden.

IV. Im Übrigen werden sowohl die Berufung des Beschuldigten als auch die des Amtsbeauftragten als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis vom 6. Dezember 2000, StrNr. X, wurde S durch den Spruchsenat III als Organ des Finanzamtes Wels als Finanzstrafbehörde erster Instanz für schuldig erkannt, er habe im Amtsbereich des Finanzamtes Wels vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht Einnahmen aus [seinem] Gewerbebetrieb in der Höhe von ATS 1,896.000,-- nicht erklärt, Vorsteuern [aus PKW-Kosten] zu Unrecht geltend gemacht, Privatanteile „für den PKW“ [gemeint offenbar: in Zusammenhang mit PKW-Kosten] nicht bzw. zu niedrig angesetzt und dadurch „in den Jahren“ [betreffend die Veranlagungsjahre] 1995 bis 1998 eine Verkürzung an Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer [Umsatz- und Einkommensteuer] in der Gesamthöhe von ATS 390.031,-- (Umsatzsteuer 1995 ATS 69.416,-- + 1996 ATS 30.970,-- + 1997 ATS 48.860,-- + 1998 ATS 33.408,--) und Einkommensteuer 1996 ATS 66.902,-- + 1997 ATS 79.848,-- + 1998 ATS 60.627,--) bewirkt, wodurch er eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.1 FinStrG begangen habe.

Gemäß § 33 Abs.5 FinStrG wurde über S aus diesem Grunde eine Geldstrafe in Höhe von ATS 180.000,--, umgerechnet € 13.081,11, und gemäß § 20 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit derselben eine Ersatzfreiheitsstrafe von einem Monat verhängt.

Die von S zu tragenden Verfahrenskosten wurden gemäß § 185 leg.cit. pauschal mit ATS 5.000,--, umgerechnet € 363,36, festgesetzt.

Der Entscheidung wurde vom Spruchsenat folgender Sachverhalt insbesondere auf Basis der Ergebnisse einer Betriebsprüfung zugrunde gelegt [Ergänzungen des Berufungssenates in eckiger Klammer]:

S ist griechischer Staatsbürger und wohnt in T. Er ist Gastwirt und betreibt in W das Lokal „X“, seine Ehegattin verdient als Angestellte in seinem Betrieb netto [monatlich] etwa ATS 10.000,-- [umgerechnet € 726,72]. Beide sind sorgepflichtig für zwei noch nicht selbsterhaltungsfähige Kinder. S ist [in finanzstrafrechtlicher Hinsicht] unbescholtener.

S habe bei der Firma B [ergänze: betreffend die Jahre 1996 bis 1998] alkoholische und nicht alkoholische Getränke „schwarz“ neben dem offiziellen Einkauf, der auch im steuerlichen Rechenwerk Eingang gefunden habe, eingekauft und „schwarz“ verkauft. Der Erlös aus den „Schwarzverkäufen“ habe jedoch keinen Eingang in das steuerliche Rechenwerk gefunden.

Am 3. November 1995 habe er von der B AG für die Bierbezugsverpflichtung ein Entgelt von brutto ATS 420.000,--, darin inkludiert Umsatzsteuer von 20 %, erhalten. S habe in der Jahressteuererklärung für 1995 diese Umsatzsteuer jedoch nicht als Zahllast ausgewiesen, sondern monatlich die Bierbezugsverpflichtung aufgelöst und die Auflösung der Umsatzsteuer unterworfen.

Weiters habe er bezüglich der Aufwendungen für den PKW betreffend 1995 keinen Privatanteil [in Höhe von ATS 6.078,--] erklärt, aus den KFZ-Aufwendungen für die PKW Toyota Camry und Nissan Micra [1996 bis 1998] zu Unrecht Vorsteuern [in Höhe von ATS 55,-- (1996), ATS 4.244,15 (1997) und ATS 383,12 (1998)] geltend gemacht, sowie die Versicherungsleistung [in Höhe von ATS 59.260,--] für einen Wasserschaden nicht in der [steuerlichen] Buchhaltung [für 1996] berücksichtigt.

S habe ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden, durch das Verschweigen der Schwarzerlöse aus dem Getränkeverkauf, das Nichterklären der Umsatzsteuer aus [dem Preis für die] Bierbezugsverpflichtung, das Nichtfestsetzen des Privatanteiles, die zu Unrecht erfolgte Geltendmachung eines Vorsteuerabzuges für PKW-Aufwendungen, sowie durch das Verschweigen der erhaltenen Versicherungsvergütung eine abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht zu verletzen, welche die im Spruch angeführten Abgabenverkürzung bewirkte.

Die Verantwortung des leugnenden Beschuldigten sei durch das abgeführte Beweisverfahren – so der Spruchsenat – widerlegt:

Im Zuge einer Hausdurchsuchung bei der B AG waren nämlich grüne Kundenkarten – auch betreffend das Unternehmen des S – aufgefunden worden, in welchen die Eintragungen über die Bezüge alkoholischer und nicht alkoholischer Getränke teilweise durchgestrichen waren.

Mit diesen durchgestrichenen Eintragungen wurden jene Lieferungen an „diverse Letztverbraucher Gemeinde Wels“ vermerkt, wobei die Firmenadresse des „Empfängers“ nicht aufgeschrieben war. Um aber die Lieferungen für die B AG buchhalterisch zuordnen zu können und den Lieferumfang nachvollziehbar zu belassen, wurden sie in die „offizielle“ Kundenkartei eingetragen und lediglich in der Folge durchgestrichen.

An sich sollten [natürlich die Schwarzlieferungen bzw.] der Lieferumfang in der Buchhaltung des Empfängers nicht nachvollziehbar sein, S widerfuhr aber – durch seine Bediensteten – eine Fehlleistung: Fanden sich doch in seiner Buchhaltung drei Rechnungen [an „div. Letztverbraucher“] mit Lieferdatum 2. April 1996, 17. Jänner 1997 und 21. Jänner 1997 in Übereinstimmung mit den durchgestrichenen Eintragungen in den grünen Karten der B AG.

S habe sich dahin verantwortet, dass Empfänger der Waren seine Angestellten gewesen seien und die Belege lediglich durch „Zufall“ Eingang in die Buchhaltung gefunden hätten. Solches hielt der Erstsenat für wenig glaubwürdig, ließ das „Zufallsprinzip“ jedoch insoweit gewähren, als S beim Empfang der Schwarzlieferungen eben zufällig nicht anwesend gewesen sei und deshalb für eine ordnungsgemäße Behandlung [sprich: Vernichtung] der verräterischen Belege nicht sorgen habe können.

Soweit S aber behauptete, dass mit den „Schwarzgetränken“ die Konsumation durch sein Personal und durch ihn selbst [abgedeckt] werde, stellt der Erstsenat diesem Vorbringen das Ausmaß der dokumentierten drei Lieferungen gegenüber.

Der Einwand des Beschuldigten, er habe Lokalrunden kostenlos abgegeben und diese über Schwarzeinkäufe finanziert [gemeint wohl: und die diesbezüglichen Waren mittels Schwarzeinkäufe bezogen], ließe – falls der Erstsenat dem Glauben geschenkt hätte – an der kaufmännischen Denkweise von S zweifeln [was aber der Spruchsenat eben nicht tat]. Demgegenüber habe der Beschuldigte von „Zufall“ gesprochen und wird auch der [tatsächliche] Personalaufwand – in einzelne Positionen aufgeschlüsselt – als Aufwand in der Bilanz geltend gemacht.

Das diesbezügliche Vorbringen von S erweise sich daher als bloße nachträgliche Schutzbehauptung.

Aus dem weiteren vom Erstsenat als finanzstrafrelevant empfundenen Verhalten von S (die Fakten Verüstung des Entgeltes für die Bierbezugsverpflichtung verteilt auf den Zeitraum der Rückstellung, fehlender Privatanteil PKW 1995, Vorsteuerabzug aus PKW-Aufwendungen sowie des unterbliebenen Ansatzes der im Dezember 1996 erhaltenen Versicherungsvergütung) erweise sich der Tatplan des Beschuldigten, [auf rechtswidrige Weise] seine Abgabenbelastung zu reduzieren.

S habe daher das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.1 FinStrG zu verantworten, weshalb eine Geldstrafe innerhalb eines Strafrahmens von ATS 780.000,-- auszumessen sei, wobei als mildernd die [finanzstrafrechtliche] Unbescholtenheit, als erschwerend der lange Tatzeitraum und die mehrfachen deliktischen Angriffe zu bedenken sei. Aufgrund der Berücksichtigung zumal der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit von S wäre eine Geldstrafe von [lediglich] ATS 180.000,-- tat- und schuldangemessen.

Gegen dieses Erkenntnis richten sich die fristgerechten Berufungen sowohl des Amtsbeauftragten als auch des Beschuldigten.

Der Amtsbeauftragte er hob eine Berufung gegen das verhängte Strafausmaß, wobei er in seinem Schriftsatz vom 18. April 2001 vorerst die Höhe der Ersatzfreiheitsstrafe als nicht in Relation zur verhängten Geldstrafe stehend bemängelte, im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung aber auch die Verhängung einer angemessenen Geldstrafe unter Bedachtnahme auf den Wegfall einzelner Fakten und einer sich ergebenden Reduzierung der festgestellten Schwarzerlöse aus Getränkeverkäufen (siehe unten) begehrte.

Der Beschuldigte wiederum verwies in seiner Berufung auf eine im Abgabenverfahren nach Fällung des Spruchsenatserkenntnisses erfolgte wesentliche Reduzierung der strafrelevanten Bemessungsgrundlagen, weshalb das Finanzstrafverfahren einzustellen sei bzw. die Finanzstrafsache zur Durchführung ergänzender Ermittlungen an den Spruchsenat zurückzuverweisen sei. Im Übrigen stehe es dem Amtsbeauftragten nicht zu, einen bestimmten Antrag über Art und Höhe der Strafe zu stellen, weshalb seine Berufung zurückzuweisen sei.

Im Rahmen von Ermittlungen zur Klärung des Vorliegens der Voraussetzungen zur Gewährung von Verfahrenshilfe im Sinne des § 77 Abs.3 FinStrG bezifferte der Beschuldigte sein monatliches Einkommen bezogen auf die Monate Jänner bis Mai 2002 mit € 831,93. Zu seinen persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen führte S anlässlich einer Einvernahme am 21. August 2002 aus, er sei nunmehr zusätzlich auch für ein drittes Kind (Alter 1 Jahr) sorgepflichtig. Seine Gattin sei derzeit in Karenz und bei ihm geringfügig als Köchin mit monatlich € 280,-- beschäftigt, sie erhalte Kindergeld und Familienbeihilfe von ca. monatlich € 870,--. Er selbst habe kein privates Vermögen, es bestünden Betriebsschulden laut Bilanz von € 85.000,--, er sei Bürge für einen Haussanierungskredit in Höhe von ca. € 100.000,--, das Haus selbst sei von den Großeltern den Kindern übergeben worden. Er und seine Gattin wohnten in T im Hause der Kinder, welches derzeit renoviert wird; dort hätten sie ca. monatlich € 330,-- Betriebskosten; überdies fielen auch noch Betriebskosten in Höhe von monatlich € 700,-- für eine Mietwohnung am Betriebsort an; seine Privatentnahmen aus dem Betrieb beliefen sich auf monatlich ca. € 1.000,-- (neben Zahlungen an Bank und Finanzamt von monatlich € 1.300,--).

In einem Schriftsatz vom 20. Oktober 2003 räumte der Beschuldigte vorerst ein, dass die stattgebenden Änderungen im Abgabenverfahren tatsächlich – da sich auf im Finanzstrafverfahren nicht relevante Sicherheitszuschläge beziehend – insoweit für die spruchgegenständlichen Vorwürfe nicht von Bedeutung seien.

Frau A (laut den Angaben von S die Cousine seiner Gattin), welche die laufende Buchhaltung erledigte und die Steuererklärungen 1995 bis 1998 erstellte, sei offenbar davon ausgegangen,

dass der umsatzsteuerlich relevante Leistungsaustausch hinsichtlich der Bierbezugsverpflichtung erst anlässlich der Verrechnung der bezogenen Getränkeliieferungen zu erfolgen hätte. Der diesbezügliche Irrtum sei nicht dem Beschuldigten zuzurechnen, der auf die fachliche Kompetenz von A vertraut hätte.

Eine abgabenrechtliche Erhöhung der KFZ-Privatanteile für 1997 und 1998 sei ihm nicht als Vorsatztat vorwerfbar.

Hinsichtlich der Versicherungsvergütung wäre es an Frau A gelegen, ihn aufzuklären und ihn mit dem offenen Saldo der Buchhaltung zum 31. Dezember 1997 zu konfrontieren. Ihm sei der Vorgang nicht zuzurechnen.

Schon aufgrund der Geringfügigkeit der Beträge seien ihm die Buchungsfehler von A bezüglich der Vorsteuern aus PKW-Kosten nicht aufgefallen.

Hinsichtlich der Schwarzumsätze wären die Umsatzzuschätzungen mit höchstens 50 % finanzstrafrechtlich gerechtfertigt. Überdies habe betreffend das Veranlagungsjahr 1998 das Finanzamt die Abgabenverkürzung billigend in Kauf genommen, da aufgrund der Aktenlage die Veranlagung ohne Ermittlungsverfahren nicht durchgeführt hätte werden dürfen. Bei richtiger Rechtsanwendung durch die Abgabenbehörde wären seine Tathandlungen im Versuchsstadium verblieben. Hätte die Behörde also die Verkürzung der Abgaben verhindert, wäre der Versuch untauglich gewesen und ein Finanzstrafverfahren hätte gar nicht eingeleitet werden dürfen.

Auch sei die Berechnung der strafbestimmenden Wertbeträge insofern unrichtig erfolgt, als die Änderung der „Rückstellung B-AG“ zu einer Gewinnänderung führen hätte müssen.

Dem Schriftsatz sind Gedächtnisnotizen von S beigeschlossen, an wen aller er Freilränke verteilt habe.

Im Rahmen der Berufungsverhandlung wurden die strafrelevanten Sachverhalte in ausführlicher Weise erörtert. Zu seinen privaten und wirtschaftlichen Verhältnissen gab S nunmehr an, für private Zwecke monatlich ca. € 1.200,-- bis 1.300,-- zur Verfügung zu haben, seine Privatschulden betragen € 250.000,--. Seine Ehegattin arbeite im Betrieb mit.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Faktum Umsatzsteuer Bierbezugsverpflichtung

Wie anlässlich einer Betriebsprüfung festgestellt, war in der Buchhaltung des S das Entgelt von brutto ATS 420.000,-- für eine 1995 eingegangene Bierbezugsverpflichtung, welche der Beschuldigte am 3. November 1995 erhalten hatte, nicht in diesem Jahr zur Gänze, sondern lediglich verteilt auf den Zeitraum der Verpflichtung im Ausmaß der Auflösung der Rückstellung der Umsatzsteuer unterworfen worden, was im Rahmen der Betriebsprüfung korrigiert wurde (BP-Bericht vom 02.08.1999, ABNr. 101128/99, Niederschrift [=NS] Schlussbesprechung vom 27.07.1999, Tz. 3). Entgegen der Behauptung im Schriftsatz des Beschuldigten war dabei sehr wohl eine Anpassung des steuerlichen Gewinnes in den Jahren 1995 und folgende vorgenommen worden (vgl. BP-Bericht, Tz. 30).

Der Verantwortung des Beschuldigten kann mit der für ein Strafverfahren notwendigen Sicherheit nicht widerlegt werden, weshalb diesbezüglich das Finanzstrafverfahren spruchgemäß einzustellen war.

Faktum Privatanteile PKW

Dem obgenannten BP-Bericht ist zu entnehmen, dass tatsächlich im Rechenwerk für 1995 der erforderliche Privatanteil im Ausmaß von ATS 6.078,-- nicht ausgeschieden worden war, für 1996 jedoch keine Auffälligkeit zu bemerken war. Für 1997 und 1998 erhöhte der Prüfer den Privatanteil um ATS 12.000,-- bzw. 18.000,-- (NS Tz. 4).

Der Einwand des Verteidigers, dass der unterbliebene Ansatz eines Privatanteiles für 1995 dem Beschuldigten nicht vorgeworfen worden wäre („Das war aber nicht im Erkenntnis drin.“), entspricht nicht der Aktenlage (vgl. das erstinstanzliche Erkenntnis, Spruch und Seite 6, 2. Absatz).

Auch der Einwand des Amtsbeauftragten in der Berufungsverhandlung, dass sich dieses Faktum nur irrtümlich im Erkenntnis finde und bei der Berechnung des strafbestimmenden Wertbetrages nicht berücksichtigt worden wäre, findet in der Aktenlage nur insoweit Deckung, als diese Position in einer für die Berufungsverhandlung vorbereiteten Berechnung nunmehr nicht enthalten ist, wohl jedoch in der Darstellung des Vorwurfs (vgl. Einleitungsbescheid, Stellungnahme des Amtsbeauftragten, Erkenntnis des Spruchsenates, Finanzstrafakt Bl. 37 f, 47, 86) und hinsichtlich 1997 und 1998 auch ursprünglich in der Berechnung des strafbestimmenden Wertbetrages (Finanzstrafakt Bl. 35).

Die Rücknahme des Vorwurfs durch den Amtsbeauftragten in der Berufungsverhandlung ändert nichts an dem Umstand, dass diesbezüglich gegen S ein Finanzstrafverfahren behängt. Ein Anklagegrundsatz wie im gerichtlichen Strafverfahren ist nämlich dem finanzstrafbehördlichen Verfahren fremd (vgl. zB VwGH 28.04.1994, 93/16/0193).

In der Sache selbst kann das entlastende Vorbringen des Beschuldigten mit der für ein Strafverfahren notwendigen Sicherheit nicht entkräftet werden, weshalb diesbezüglich das Finanzstrafverfahren nunmehr spruchgemäß einzustellen ist.

Faktum Vorsteuerabzug aus PKW-Aufwendungen

Der Einwand des Amtbeauftragten in der Berufungsverhandlung, dass sich dieses Faktum nur irrtümlich im Erkenntnis finde und bei der Berechnung des strafbestimmenden Wertbetrages nicht berücksichtigt worden wäre, findet in der Aktenlage insoweit Deckung, als die Verkürzungsbeträge niemals zur Berechnung der strafbestimmenden Wertbeträge herangezogen worden sind (vgl. Finanzstrafakt Bl. 35), wohl jedoch dem Beschuldigten vorgeworfen worden sind (vgl. Einleitungsbescheid, Stellungnahme des Amtsbeauftragten, Erkenntnis des Spruchsenates, Finanzstrafakt Bl. 37 f, 47, 86).

Es gelten die obigen Ausführungen.

In der Sache selbst kann das entlastende Vorbringen des Beschuldigten mit der für ein Strafverfahren notwendigen Sicherheit nicht entkräftet werden, weshalb diesbezüglich das Finanzstrafverfahren nunmehr spruchgemäß einzustellen ist.

Faktum nicht erklärte Versicherungsvergütung 1996

Der Aktenlage ist zu entnehmen, dass im steuerlichen Rechenwerk des S eine bereits 1996 erhaltene Versicherungsvergütung in Höhe von ATS 59.260,-- für einen im Betrieb im Dezember 1996 erlittenen Wasserschaden nicht berücksichtigt worden ist. Die Verbindlichkeit aus der Eingangsrechnung für die Reparatur des Wasserschadens war von Frau A mit 31. Dezember 1997 gegen das Privatkonto ausgebucht worden (NS Tz. 6).

In der Berufungsverhandlung verantwortete sich S damit, dass der Professionist nach durchgeführter Reparatur an S 1996 Rechnung legte, die in der Buchhaltung als offene Verbindlichkeit erfasst wurde und blieb (Anmerkung: offenbar, ohne dass die bereits 1996 erfolgte Bezahlung verbucht worden wäre). Die Versicherungsvergütung wiederum war von der Versicherung noch 1996 überwiesen worden, aber – so der Beschuldigte – irrtümlich auf dem Privatkonto seiner Ehegattin eingelangt, worüber er von ihr auch in Kenntnis gesetzt worden ist. Bei Erstellung des Jahresabschlusses für 1997 wurde S von A zur laut Buchhaltung noch immer offenen Verbindlichkeit befragt, woraufhin er darüber berichtete, dass er diese Rechnung schon 1996 bezahlt habe.

Die Schlussfolgerung des Berufungssenates ist, dass S offenkundig seine Buchhalterin 1996 bzw. bis zur Erstellung der Steuererklärungen für 1996 nicht darüber informiert hat, dass er

die Rechnung des Professionisten bezahlt hatte und dass die Versicherung eine Schadensvergütung geleistet hatte, buchhalterisch relevante Vorgänge, welche er zu melden verpflichtet gewesen wäre. Eine derartige Informationspflicht über durchaus nicht unbeträchtliche betriebliche Zahlungen ist steuerliches Allgemeinwissen und auch dem Beschuldigten als langjährigen Unternehmer grundsätzlich bekannt, da er ja hinsichtlich der anderen vergleichbaren Geldflüsse auch seine Buchhalterin in Kenntnis gesetzt hat. Daraus folgt aber auch, dass die Information seiner Buchhalterin über die konkreten Zahlungsvorgänge, welche als Lebenssachverhalte auch einfach begreiflich sind, dem Beschuldigten durchaus möglich und zumutbar gewesen ist. Dass S allenfalls angenommen habe, dass eine derartige Versicherungsvergütung keine steuerpflichtige Einnahme darstellen würde, wird von ihm nicht behauptet und wäre auch in keiner Weise glaubwürdig gewesen. Wäre S seiner diesbezüglich gebotenen, möglichen und zumutbaren Sorgfalt nachgekommen, wären die Vorgänge beim Jahresabschluss für 1996 berücksichtigt und das Betriebsvermögen um ATS 59.260,-- erhöht worden, was eine zusätzliche Vorschreibung an Einkommensteuer in Höhe von ATS 17.610,-- bedeutet hätte.

Gemäß § 34 Abs.1 FinstrG hat aber derjenige, der unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine derartige Abgabenverkürzung bewirkt, indem er unter Außerachtlassung der oben beschriebenen Sorgfalt seine Buchhalterin nur unzureichend informiert, eine fahrlässige Abgabenverkürzung zu verantworten.

Der insbesondere aus dem Umstand, dass die Versicherungsvergütung auf ein nicht betriebliches Konto der Ehegattin überwiesen worden ist (und keine Versicherung zahlt eben so einmal auf irgendein Girokonto eine Vergütung aus, ohne sich nicht gegenüber dem Berechtigten – der ja dann nochmals die Auszahlung der Vergütung an seine Person fordern könnte – abzusichern), was ein diesbezügliches Willenselement des Beschuldigten indiziert, in Verbindung mit der fehlenden Abgabenehrlichkeit des S in Zusammenhang mit seinen betrieblichen Erlösen (siehe das nächste Faktum) sich ergebende Verdacht, der Beschuldigte habe mit dem Tatplan gehandelt, seine betriebliche Einnahme gegenüber dem Fiskus zu verheimlichen, wird einerseits durch die Art der – ihn selbst belastenden – Verantwortung des Beschuldigten selbst widerlegt sowie auch durch den Umstand, dass er die Tatsache der Bezahlung der Eingangsrechnung seiner Buchhalterin eben nicht mitgeteilt hat, weshalb der Vorgang überhaupt buchhalterisch auffällig geworden ist. Hätte aber S in diesem Zusammenhang etwas verdunkeln wollen, hätte er sich wahrscheinlich anders verhalten.

Eine vorsätzliche Begehungswweise ist daher nicht erweislich.

Faktum Schwarzerlöse

Der Aktenlage ist zu entnehmen, dass S von der Firma B – neben den offenbar irrtümlich erfassten Schwarzlieferungen – weitere Schwarzlieferungen an Getränken erhalten hatte, nämlich 1996 brutto ATS 67.949,-- , 1997 brutto ATS 106.384,-- und 1998 brutto ATS 77.942,- - (NS Tz. 1), welche wie geplant von S nicht in das steuerliche Rechenwerk aufgenommen wurden, damit auch von ihm getätigte Schwarzverkäufe gegenüber dem Fiskus bei einer Betriebsprüfung unauffällig bleiben sollten.

Diese Schwarzerlöse wurden vom Betriebsprüfer unter Ansatz der diesbezüglichen betrieblichen Rohaufschläge mit netto ATS 189.848,-- (1996), ATS 283.912,-- (1997) und ATS 216.961,-- (1998) berechnet (NS Tz.1).

Auch von S wurde nunmehr in der Berufungsverhandlung eingeräumt, einen Teil der nicht verbuchten Schwarzeinkäufe für Zwecke der Steuerersparnis auch wieder, ohne ihn in die Buchhaltung aufgenommen zu haben, verkauft zu haben. Einen Teil aber im Ausmaß von 50 bis 60 % habe er wieder unentgeltlich an Freunde und Verwandte ausgeschenkt. Das meiste aber habe das Personal konsumiert.

Wie bereits vom Spruchsenat unter Hinweis auf den Inhalt der versehentlich erfassten Schwarzlieferungen pointiert dargelegt, ist dieses Vorbringen jedoch nicht glaubwürdig, weil das Personal des S bei einem derartigen Getränkekonsum beständig betrunken gewesen wäre. Auch wäre bei einer derartigen Vorgangsweise die Sinnhaftigkeit des Verhaltens des Beschuldigten nicht erschließbar: Ein Unternehmer wie der Beschuldigte, welcher beschließt, mittels nicht verbuchter Erlöse rechtswidrigerweise Abgaben im Höchstausmaß gegenüber dem Fiskus zu vermeiden, geht dabei – wie es ihm auch bewusst ist – letztendlich ein entsprechendes Risiko ein, weil bekanntlich der Betriebsprüfer an Hand des verbuchten Wareneinkaufes und der Verkaufspreise nachkontrollieren kann, ob Schwarzverkäufe stattgefunden haben. Um also diese Nachkontrolle zu verhindern, trifft er die Entscheidung, einen Teil seines Wareneinkaufes nicht in die Buchhaltung aufzunehmen. Da dies aber wieder anhand der Ausgangsrechnungen seiner Lieferanten überprüft werden könnte, ist er – wie im gegenständlichen Fall S – verhalten, für seine Schwarzverkäufe tunlichst Waren zu verwenden, welche wiederum bei seinem Lieferanten aufgrund diverser Manipulationen in der Buchhaltung nicht seinem Unternehmen zugeordnet werden können. Derartige beim Lieferanten nicht zuordenbare Schwarzeinkäufe sind daher in den Augen des illegalen Steuervermeiders kostbar, da ihm damit die Möglichkeit zur Abgabenverkürzung eröffnet wird. Warum sollten gerade diese Schwarzeinkäufe für Personalgetränke und Eigenverbrauch zum Einkaufspreis verschwendet werden? Warum sollte nicht vielmehr ein Gastwirt in der Lage des

Beschuldigten die Schwarzeinkäufe für Schwarzerlöse verwenden und zusätzlich – als Argumentationshilfe bei einer Betriebsprüfung – überproportionalen Eigenverbrauch und dergleichen entsprechend dokumentieren, um auch den fehlenden Verkauf erfasster Wareneinkäufe begründen zu können?

Der Berufungssenat – welcher dem Beschuldigten diesbezüglich ein vernunftorientiertes, aber rechtswidriges Verhalten unterstellt – geht daher davon aus, dass S den größten Teil seiner Schwarzeinkäufe auch schwarz veräußert hat.

Um aber sämtliche Unabwägbarkeiten für Zwecke eines Finanzstrafverfahrens jedenfalls auszuschließen, wird von den laut Betriebsprüfung festgestellten Schwarzerlösen ein Anteil von 20 % abgezogen, womit ein nunmehr behaupteter unentgeltlicher Ausschank an Freunde, Verwandte und Personal jedenfalls abgegolten ist. Der verbleibende Schwarzerlös beträgt daher 1996 ATS 151.878,-- , 1997 ATS 227.130,-- und 1998 ATS 173.569,-- , woraus sich eine von S tatplanmäßig angestrebte Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 30.376,-- (1996), ATS 45.426,-- (1997), ATS 34.714,-- (1998) und an Einkommensteuer in Höhe von ATS 33.654,-- (1996), ATS 63.156,-- (1997) und ATS 43.539,-- (1998) ergibt.

Derjenige aber, der wie der Beschuldigte absichtlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht derartige Abgabenverkürzungen bewirkt, hat eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.1 FinstrG zu verantworten.

Soweit der Vorwurf des Erstsenates aber höhere Erlösverheimlichungen zu Gegenstand hatte, war daher im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten das Verfahren einzustellen.

Soweit der Beschuldigte in seinem Berufungsbegehren einen höheren Abschlag von den Schwarzerlösen festgestellt haben will, ist er mit seinem Begehren auf diese Ausführungen zu verweisen.

Der vom Gesetzgeber im gegenständlichen Fall angedrohte Strafrahmen beträgt bis zu ATS 519.340,-- (umgerechnet € 37.741,90), innerhalb dessen die tatsächliche Geldstrafe auszumessen ist.

Als mildernd ist dabei zu berücksichtigen die finanzstrafrechtliche Unbescholteneit des Beschuldigten, der nunmehr bereits eingetretene Zeitablauf, die aktenmäßig dokumentierte Schadengutmachung in Höhe von ATS 224.071,-- , sein Teilgeständnis, sowie die Passivität des Abgabengläubigers bezüglich des Erfolgseintrittes für 1998 (wenngleich damit nicht eine Bewertung der Handlungsweise als bloßer Versuch zu verbinden ist), als erschwerend aber der längere Tatzeitraum und – untergeordnet – der Umstand, dass zwei deliktische Angriffe vorliegen. Zu seinen Lasten ist auch anzuführen, dass hinsichtlich der Schwarzumsätze sein

absichtliches Handeln nicht auf eine Entscheidung des Augenblicks beruhte, sondern auf langfristigen Tatplanungen zur Verschleierung seiner deliktischen Vorgangsweise.

Diese hervorgetretene deliktische Energie in Verbindung mit der erforderlichen Spezial- und Generalprävention lässt an sich eine strenge Bestrafung erforderlich erscheinen, sodass vorerst eine Geldstrafe von rund 40 %, also € 15.000,--, angezeigt erschiene.

Gerade die in der Branche des Beschuldigten gleichsam flächendeckenden Steuerhinterziehungen unter Einbindung verschiedener Unternehmensebenen, welche die Einhaltung der Abgabenvorschriften gleichsam als anachronistisches Kuriosum erscheinen lassen, erzwingt an sich die Verhängung empfindlicher Strafen.

Diesen Argumenten stehen aber die beschriebenen umfangreichen Milderungsgründe und die persönliche (Sorgepflichten) und eher schlechte wirtschaftliche Situation von S – wie von ihm dargestellt – gegenüber, weshalb mit einer Geldstrafe von lediglich € 9.000,--, dass sind nur 23,84 % des Strafrahmens, das Auslangen gefunden werden kann.

Die obigen Ausführungen gelten grundsätzlich auch für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe mit 25 Tagen, wobei naturgegebenermaßen der Umstand der schlechten Wirtschaftslage des Beschuldigten keine Beachtung findet, da ja eine Ersatzfreiheitsstrafe gerade für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe vorzuschreiben ist.

Mit seinem Antrag auf Erhöhung der Ersatzfreiheitsstrafe in Relation zur vom Erstsenat verhängten Geldstrafe ist der Amtsbeauftragte auf die obigen Ausführungen zu verweisen.

Soweit von seiner Seite eine anteilig zur nunmehrigen Geldstrafe noch höhere Ersatzfreiheitsstrafe gefordert würde (Relation Erstsenat 1 Tag Ersatzfreiheitsstrafe = ATS 6.000,--; Relation nunmehr: 1 Tag Ersatzfreiheitsstrafe = umgerechnet ATS 4.973,50), wäre ihm zu erwidern, dass die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe im verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahren auch unter Bedachtnahme auf die absolute Grenze von drei Monaten für eine maximale Geldstrafe von € 150.000,-- zu erfolgen hat.

Zur Vermeidung von Missverständnissen sei abschließend angemerkt, dass die Bestimmung des § 130 Abs.2 FinStrG, letzter Satz, wonach der Amtsbeauftragte einen bestimmten Antrag über Art und Höhe der Strafe nicht zu stellen hat (beispielsweise ein Antrag „auf Verhängung einer Geldstrafe von € 20.000,--“ oder „auf Verhängung einer Ersatzfreiheitsstrafe von zwei Monaten“), diesen nicht der Berechtigung beraubt, eine tat- und schuldangemessene Geld- oder Ersatzfreiheitsstrafe in einem Rechtsmittel zu fordern.

Die Höhe des pauschalen Kostenersatzes gründet sich auf die bezogene Gesetzesstelle.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Rechtsmittelbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 164 FinStrG ein weiteres ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht dem 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 Wirtschaftsprüfer 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 Grieskirchen Wels zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste.

Linz, 28. Oktober 2003