



Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenaat 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 Franz Krahwinkler und Ing. Günter Reitingner als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen ST, vertreten durch Dipl. Volkswirt Helmut Ornezeder, 4890 Frankenmarkt, Hauptstraße 91, wegen Finanzvergehen der Abgabenhinterziehungen nach §§ 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) sowie der Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG über die Berufung des Beschuldigten vom 29. März 2004 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates III beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Vöcklabruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 12. Dezember 2003, StrNr. 2001/00192-001, nach der am 5. Oktober 2004 in Anwesenheit des Beschuldigten und seines Verteidigers, des Amtsbeauftragten OR Dr. Oskar Ritter sowie der Schriftführerin Andrea Tober durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung des Beschuldigten wird **teilweise Folge** gegeben und das angefochtene, im Übrigen unverändert bleibende Erkenntnis in seinem Ausspruch über die Strafe dahingehend abgeändert, dass die **Geldstrafe** gemäß §§ 33 Abs.5, 49 Abs.2 iVm § 21 Abs.1 und 2 FinStrG mit

€ 7.000,--

(in Worten: Euro siebentausend)

und die für den Fall der Uneinbringlichkeit derselben vorzuschreibende **Ersatzfreiheitsstrafe** gemäß § 20 FinStrG mit

25 Tagen

neu bemessen werden.

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

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis vom 12. Dezember 2003, SNr 2001/00192-001, hat der Spruchsenat beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Vöcklabruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz den Bw. nach §§ 33 Abs. 1, 2 lit. a und 49 Abs. 1 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, weil er in 4873 Frankenburg, sohin im Sprengel des Finanzamtes Vöcklabruck vorsätzlich

a) für die Jahre 1997 bis 2000 nicht sämtliche Einnahmen aus dem Tischlereibetrieb erklärt, somit unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht für den Zeitraum 1997 bis 2000 eine Verkürzung an Umsatzsteuer iHv. 3.197,69 € und für 1997 sowie 1999 eine Verkürzung an Einkommensteuer iHv. 1.372,24 € bewirkt,

b) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer betreffend die Monate März, April, Mai, Juni, Juli, August, September 2001, November, Dezember 2001, Februar, März und April 2002 in der Gesamthöhe von 22.054,28 € bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten, sowie

c) Selbstbemessungsabgaben, nämlich Lohnsteuer, Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds (ergänze: sowie Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag) für die Monate November 2001 und Jänner 2002 iHv. 1.247,04 € nicht spätestens am 5. Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. abgeführt und auch die Höhe der geschuldeten Beträge der zuständigen Abgabenbehörde nicht bekannt gegeben

und dadurch die Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung [Fakten a) und b)] und einer Finanzordnungswidrigkeit [Faktum c)] begangen hat.

Aus diesem Grund wurde über ihn gemäß § 33 Abs. 5 iVm. § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine Geldstrafe in der Höhe von 8.000,00 € verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von vier Wochen ausgesprochen.

Die Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG pauschal mit 363,00 € bestimmt.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Berufung des Beschuldigten vom 29. März 2004, wobei im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Das Straferkenntnis berücksichtige als Milderungsgründe zwar die Schadensgutmachung, das Geständnis und die Unbescholtenheit, lasse aber die bereits in der mündlichen Verhandlung vorgebrachte Überschuldung und Zahlungsunfähigkeit des Bw. außer Betracht. Dazu werde auf ein aller Voraussicht nach gegen GS zu eröffnendes Konkursverfahren, das eine Einstellung des Betriebes und eine Einkommenslosigkeit (außer Sozialhilfe) zur Folge haben werde, verwiesen. Im Zuge des Scheidungsverfahrens sei das Einfamilienhaus verkauft und der Erlös an die Hypothekargläubiger überwiesen worden. Die Finanzstrafbehörde erster Rechtsstufe sei weiters fälschlicherweise davon ausgegangen, dass es sich bei den vom Prüfer vorgenommenen und im Bericht ausdrücklich als Sicherheitszuschläge bezeichneten Zuschätzungen zur Gänze um Schwarzumsätze gehandelt habe, obwohl es sich bei den ermittelten Zahlen nicht um tatsächlich festgestellte nicht verbuchte Erlöse, sondern lediglich um die Differenz zwischen den gleich bleibend geschätzten Lebenshaltungskosten zu den tatsächlichen Privatentnahmen gehandelt habe. Tatsächlich habe nach den Aufzeichnungen nur eine nicht verbuchte Einnahme festgestellt werden können und seien die Lebenshaltungskosten bedingt durch die schlechten wirtschaftlichen Verhältnisse und die Trennung der Ehegatten fortlaufend geringer geworden. Als mildernd seien schließlich auch die getätigten Selbstanzeigen hinsichtlich der Umsatzsteuervorauszahlungen zu werten, denen eine strafbefreiende Wirkung nur deshalb nicht zugekommen sei, da entsprechende finanzielle Mittel nicht mehr zur Verfügung gestanden seien. Es werde daher die Herabsetzung der Geldstrafe auf 2.000,00 € bzw. der Ersatzfreiheitsstrafe auf eine Woche beantragt.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Vorweg ist festzuhalten, dass der Schuldspruch laut Erkenntnis vom 12. Dezember 2003 mangels Erhebung eines Rechtsmittels dagegen in (Teil-)Rechtskraft erwachsen ist (vgl. z. B. VwGH vom 29. Juni 1999, Zl. 98/14/0177) und den Gegenstand des nunmehrigen Berufungsverfahrens somit lediglich die vom Beschuldigten mittels Rechtsmittel iSd. § 151 FinStrG angefochtene Strafausmessung durch den erkennenden Spruchsenat mit der Maßgabe bildet, dass dabei auch die vom Bw. v.a. hinsichtlich des Teilfaktums a) ("Schwarzumsätze") bekämpfte Ermittlung der Strafbemessungsgrundlage als wesentlicher Teilaspekt für die tatsächliche gegebenenfalls neu vorzunehmende Strafausmessung einer inhaltlichen Überprüfung zu unterziehen war.

Der Bw., geschieden (seit 2002), keine Sorgenpflichten, ist Tischlermeister und betreibt seit November 1977 im Amtsbereich des Finanzamtes Vöcklabruck (nunmehr Gmunden Vöcklabruck) einen Tischlereibetrieb bzw. eine Möbelhandlung. Über das (Einzel-) Unternehmen des GS wurde mit Beschluss des Landesgerichtes Wels vom 30. März 2004, AZ. 20 S 41/04m, das Konkursverfahren eröffnet, welches am 23. September 2004 in einen Zwangsausgleich (Mindestquote 20%, davon 5% sofort, weitere 5% jeweils binnen 12, 18 und 24 Monaten fällig) mündete. Monatlich steht dem Beschuldigten, abgesehen von einer zur Abdeckung eines Kredites herangezogenen Unfallrente (2002: 1.663,65 € vor Steuern), aus dem von ihm nach Abschluss des Insolvenzverfahrens weitergeführten Betrieb ein Einkommen von 500,00 bis 600,00 € zur Verfügung.

In mehreren Anzeigen, u.a. von der geschiedenen Gattin des Bw., wurde dem Finanzamt im Zeitraum von November 2001 bis März 2002 schriftlich zur Kenntnis gebracht, dass GS im Rahmen seines Betriebes hohe Schwarzumsätze tätige und Aufzeichnungen darüber in einem eigenen Heft (Schulheft A5) führe. Vor Beginn der von der Abgabenbehörde unter der ABNr. 101062/02 hinsichtlich der Umsatz- und Einkommensteuer 1997 - 2000 durchgeführten Buch- und Betriebsprüfung teilte auch der Bw. dem Prüforgang mit ("Betrifft Selbstanzeige", S 5f des Strafaktes), dass er im Prüfungszeitraum "Schwarzumsätze" in geringem Ausmaß getätigt habe und legte Aufzeichnungen darüber, nämlich einzelne Ablichtungen aus einem angeblich von seiner Gattin im Scheidungsverfahren dem Gericht vorgelegten, später allerdings jedoch laut Bw. im Original nicht mehr auffindbaren Schulheft, vor.

Da die vorgelegten Teil-Aufzeichnungen jedoch nicht brauchbar waren – so war der Großteil der darin angeführten und im Wesentlichen lediglich das Veranlagungsjahr 1997 betreffenden Geschäftsfälle ohnehin im betrieblichen Rechenwerk erfasst – und weitere Unterlagen nicht vorgelegt bzw. vorgefunden werden konnten, führte die Abgabenbehörde hinsichtlich des Umfangs der Schwarzumsätze im Prüfungszeitraum eine Schätzung iSd. § 184 BAO durch. Dabei wurden laut Arbeitsbogen unter der Annahme des im Wesentlichen gleich bleibenden Lebensstandards die ungebundenen Entnahmen im Prüfungszeitraum verglichen und die Fehlbeträge als durch fehlende bzw. im Rechenwerk nicht erfasste Umsätze finanziert angenommen, sodass sich aus diesem Titel Zuschätzungen iHv. 100.000,00 ATS (1997), 60.000,00 ATS (1998), 36.000,00 ATS (1999) und 24.000,00 ATS (2000) ergaben (vgl. Tz. 15 des Berichtes vom 28. Mai 2002).

Weiters wurde von der Abgabenbehörde bei der im Zuge der Betriebsprüfung ebenfalls hinsichtlich des Veranlagungszeitraumes 2001 und 2002 durchgeführten Umsatzsteuernachschau laut Tz. 13 und 14 des o.a. Berichtes festgestellt, dass der Bw. hinsichtlich der Voranmeldungszeiträume 06/2001 bis 08/2001, 11/2001 und 12/2001 sowie 01/2002 bis 04/2002 weder Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht noch Umsatzsteuerzahllasten iHv. 102.402,00 ATS (2001) bzw. 3.891,63 € (2002) entrichtet hat.

Des Weiteren wurden nach den Prüferfeststellungen vom Bw. Lohnabgaben für 11/2001 und 01/2002 iHv. insgesamt 10.168,59 ATS bzw. 738,98 € (Lohnsteuer) und 6.990,65 ATS bzw. 508,03 € (Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag) nicht spätestens am 5. Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. bis zu diesem Zeitpunkt der Abgabenbehörde bekannt gegeben.

Darüber hinaus wurde festgestellt, dass der Bw. für die Umsatzsteuervoranmeldungszeiträume 03/2001 bis 05/2001 und 09/2001 ohne Entrichtung entsprechender Vorauszahlungen die jeweiligen Zahllasten iHv. 117.603,00 ATS (2001) verspätet [die Abgabe der Voranmeldungen erfolgte am 2. August 2001 (03 - 05/2001) bzw. am 28. Dezember 2001 (09/2001)] bekannt gegeben hatte.

Auf Grundlage der Prüfungsfeststellungen ergingen am 5. Juni 2002 im gemäß § 303 BAO wieder aufgenommenen Abgabenverfahren die Bescheide betreffend die Jahresumsatz- und -Einkommensteuer für die Veranlagungsjahre 1997 bis 2000 sowie ein vorläufiger Bescheid betreff. die Jahresumsatzsteuer 2001 bzw. die Festsetzungsbescheide hinsichtlich der Umsatzsteuervorauszahlungen für 01 - 04/2002.

Am 22. Juli 2002 schließlich erging auf Grund der vom Bw. am 2. Juli 2002 (nachträglich) für die Voranmeldungszeiträume 01 - 04/2002 eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen eine die Vorauszahlungen neu festsetzende Berufungsvorentscheidung.

Zutreffend und im gegenständlichen (Straf-)Berufungsverfahren außer Streit gestellt wurde im angefochtenen Straferkenntnis das dem Bw. angelastete Verhalten (vgl. Einleitungsbescheid bzw. -verständigung vom 22. Juli 2002, S 54ff des Strafaktes) als tatbild- bzw. tatbestandsmäßig iSd. §§ 33 Abs. 1 ("Schwarzumsätze"), Abs. 2 lit. a (UVZ-Verkürzungen) und 49 Abs. 1 lit. a FinStrG (Lohnabgaben) gewertet, wobei sich die jeweils erforderliche subjektive Tatkomponente wie bereits im angefochtenen Straferkenntnis ausgeführt aus den erhobenen Tat- und Täterumständen ergibt.

Lediglich unter dem Aspekt der (mit Berufung des Beschuldigten angefochtenen) Strafzumessung ist zur Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages hinsichtlich des Teilfaktums der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG durch die "Schwarzumsätze" (lit. a) auszuführen, dass entgegen der Berufungsdarstellung die abgabenbehördliche, im übrigen den Umstand der durch die schlechte wirtschaftliche Lage einerseits und die Trennung der Ehegatten im Mai 2000 andererseits gesunkenen Lebenshaltungskosten im Prüfungszeitraum ohnehin angemessen berücksichtigende Zuschätzung (vgl. Kostenschätzung für die Jahre 1997 – 1999 einerseits und 2000 andererseits) auch im Lichte der für den Bereich des Finanzstrafverfahrens geltenden Nachweispflicht im Sinne einer weitaus größeren Plausibilität der erhobenen bzw. angenommenen Umstände gegenüber dem Vorbringen des Bw. als zutreffend angesehen werden konnte. So handelt es sich bei den in Blatt 15 des Arbeitsbogens lediglich irrtümlich bzw. unrichtigerweise als Sicherheitszuschlag bezeichneten Zuschätzungen laut Tz. 15 (vgl.

dazu Stellungnahme des Prüforganes vom 2. Juli 2004) jeweils um das Ergebnis einer Differenzrechnung zwischen den durchschnittlichen Lebenshaltungskosten und den festgestellten (ungebundenen) Privatentnahmen laut Kassenbuchhaltung, die mangels anderer geeigneter Anhaltspunkte über tatsächliche Anzahl und Umfang der Schwarzgeschäfte – selbst der Bw. spricht ja ursprünglich in der Selbstanzeige vom 30. April 2002 ebenso wie die übrigen gegen ihn erstatteten Anzeigen von mehreren Schwarzumsätzen im Prüfungszeitraum – auch unter Berücksichtigung des Umstandes, dass bei derartigen Geschäftsvorgängen das Fehlen bzw. Nichthervorkommen von exakten und vollständigen Aufzeichnungen geradezu typisch ist und daher ein Mangel an Aufzeichnungen noch keinen Schluss in Richtung des Nichtvorliegens von (weiteren) Schwarzgeschäften zulässt, durchaus nachvollziehbar und im Lichte der übrigen Verfahrensergebnisse soweit glaubhaft erscheinen, dass daraus mit der im Finanzstrafverfahren erforderlichen Gewissheit (vgl. § 98 Abs. 3 FinStrG) auf eine entsprechende Verkürzungshöhe, nämlich Einkommensteuer 18.882,00 ATS (1997: 10.724,00 ATS, 1999: 8.158,00 ATS) und Umsatzsteuer 44.000,00 ATS (1997: 20.000,00 ATS, 1998: 12.000,00 ATS, 1999: 7.200,00 ATS und 2000: 4.800,00 ATS), insgesamt somit 62.882,00 ATS bzw. 4.569,81 €, geschlossen werden kann.

Was die Höhe des Hinterziehungsbetrages zum Teilfaktum der UVZ-Verkürzungen [Faktum b)] angeht, ergibt sich – in Abweichung zum Ersterkenntnis – unter Berücksichtigung der (nachträglichen und als Selbstanzeige iSd. § 29 Abs. 1 FinStrG zu wertenden) Umsatzsteuervoranmeldungen für die Zeiträume 03 - 05 und 09/2001 sowie 01 - 04/2002 (Berufungsvorentscheidung) aus der Aktenlage ein Betrag (an tatbestandsmäßig weder rechtzeitig bekannt gegebenen noch termingerecht entrichteten Zahllasten) iHv. insgesamt 24.073,19 € bzw. 331.254,36 ATS, der jedoch gemäß § 161 Abs. 3 FinStrG, wonach die Rechtsmittelbehörde in den Fällen der ausschließlichen Anfechtung einer Strafentscheidung zu Gunsten des Beschuldigten nicht berechtigt ist, eine von der Erstinstanz bisher offenbar nicht aufgegriffene höhere Abgabenverkürzung erstmals festzustellen, zu Gunsten des bereits dem Erstverfahren zu Grunde gelegten Betrages von 22.054,28 € außer Ansatz zu bleiben hatte.

Insgesamt ergibt sich somit – ebenso wie im Verfahren erster Instanz – ein strafbestimmender Wert- bzw. Verkürzungsbetrag iHv. 27.871,25 €, davon 4.569,93 € zu Teilfaktum a), 22.054,28 € zu Teilfaktum b) und 1.247,04 € zu Teilfaktum c).

Der sich aus den Bestimmungen der §§ 33 Abs. 5, 49 Abs. 2 iVm. 21 Abs. 2 FinStrG ergebende (gemeinsame) obere Strafraumen für die Ausmessung der Geldstrafe beträgt somit 53.885,44 €.

In Ergänzung der bereits vom Ersten Senat herangezogenen und auch für das Berufungsverfahren zu übernehmenden strafrelevanten Umstände iSd. § 23 Abs. 1 und 2 FinStrG, wobei allerdings der angezogene Milderungsgrund des Geständnisses angesichts der Verantwortung des Bw. zu Teilfaktum a) lediglich von untergeordneter Bedeutung ist und eher als eine bloße Mitwirkung an der Ermittlung des Sachverhaltes als ein umfassendes reumütiges Geständnis iSd. VwGH-Erkenntnisses vom 28. Oktober 1992, ZI. 92/16/0076 anzusehen ist, kann die laut Bericht des Masseverwalters vom 28. August 2004 von Beginn der Tathandlungen an bestehende schlechte bzw. angespannte wirtschaftliche Lage des Bw. und hins. des Teilfaktums b) (UVZ-Verkürzungen) die teilweise durch die nachträgliche Einreichung von Voranmeldungen erstatteten, mangels (zu diesem Zeitpunkt als Folge des Zahlungseinganges faktisch gar nicht mehr möglichen) Entrichtung jedoch nicht als strafbefreiend iSd. § 29 Abs. 2 FinStrG zu wertenden Selbstanzeigen, erkannt werden.

Dem gegenüber steht jedoch als zusätzlicher Erschwerungsgrund iSd. § 33 Z. 1 StGB die Mehrzahl der vom Beschuldigten gesetzten deliktischen Angriffe. Stellt man für die Ausmessung der Geldstrafe (vgl. § 23 Abs. 3 FinStrG) maßgebliche derzeitige persönliche und zweifellos (seit dem Ersterkenntnis) auch durch die oben angeführten Konditionen des Zwangsausgleiches zusätzlich verschärfte angespannte wirtschaftliche Situation des Bw. in Rechnung, und berücksichtigt neben spezial- und generalpräventiven Überlegungen auch, dass die einen vom Unwertgehalt her einen wesentlichen Teil des Schuldvorwurfes ausmachenden "Schwarzumsätze" bereits mehrere Jahre zurückliegen, so erscheint die nunmehr ausgesprochene Geld- und Ersatzfreiheitsstrafe iHv. annähernd 13 % bzw. 28 % der Strafobergrenze gerade noch ausreichend, um insbesondere bei Angehörigen des Verkehrskreises des Täters nicht den Eindruck entstehen zu lassen, dass ein derartiger Rechtsbruch bei angespannter Wirtschaftslage ohne real spürbare Folgen bleibt.

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 unter-

schrieben 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 Monats nach Rechtskraft dieser Entscheidung fällig und mittels eines gesondert zugehenden Erlagscheines auf das Postsparkassenkonto des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste.

Linz, 5. Oktober 2004

Der Vorsitzende:

HR Dr. Richard Tannert