



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat Wien 3

GZ. FSRV/0059-W/12

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Wien 3 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Karl Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Dr. Michaela Schmutzer sowie die Laienbeisitzer Dr. Jörg Krainhöfner und Mag. Ingrid Schöberl als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen H.G., (Bw.) vertreten durch Gruböck und Lentschig Rechtsanwälte OG, 2500 Baden, Beethovengasse 4-6, wegen der Finanzvergehen der fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 und der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes ([FinStrG](#)) über die Berufung des Beschuldigten vom 12. Juli 2012 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes Baden Mödling als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 25. April 2012, SpS y, StrNr. 1 nach der am 13. November 2012 in Abwesenheit des Beschuldigten, und in Anwesenheit seines Verteidigers, der Amtsbeauftragten Ursula Eigner sowie der Schriftührerin Edith Madlberger durchgeföhrten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

I. Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

II. Aus Anlass der Berufung wird der Spruch des Erkenntnisses dahingehend berichtigt, dass nach „b“) das Wort „vorsätzlich“ ergänzt wird.

III. Die Kosten des erst- und zweitinstanzlichen Verfahrens werden gemäß [§ 185 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) pauschal mit € 500,00 bestimmt.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis vom 25. April 2012, StrNr. 1, hat das Finanzamt Baden Mödling als Finanzstrafbehörde erster Instanz den Bw. nach §§ 34 Abs. 1, 49 Abs. 1 lit. a [FinStrG](#) für schuldig erkannt, weil er a) fahrlässig durch die Einbringung unvollständiger Abgabenerklärungen zur Einkommensteuer für die Kalenderjahre 2003 und 2004, sohin unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, bescheidmäßig festzusetzende Abgaben, nämlich Einkommensteuer 2003 in Höhe von € 38.503,13 und Einkommensteuer 2004 in Höhe von € 33.765,43 verkürzt habe und

b) Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für 1-12/2005 in der Höhe von € 4.415,00 und 1-12/2006 in der Höhe von € 563,00 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet habe.

Aus diesem Grund wurde über ihn gemäß § 34 Abs. 4 iVm. [§ 21 Abs. 1 und 2 FinStrG](#) eine Geldstrafe in der Höhe von € 11.200,00 verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß [§ 20 FinStrG](#) eine Ersatzfreiheitsstrafe von 28 Tagen ausgesprochen.

Die Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß [§ 185 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) pauschal mit € 500,00 bestimmt.

Zur Begründung führte der Spruchsenat aus, dass der finanzstrafrechtlich unbescholtene Bw. Pensionist sei, ein monatliches Einkommen von € 1.600,00 und keine Sorgepflichten habe.

Er sei Landwirt gewesen und habe eine Komposterzeugung betrieben. Am 28. Juli 2006 sei für die Jahre 2001 bis 2004 eine Selbstanzeige erstattet worden, dass zusätzlich zur pauschalierten Landwirtschaft eine Komposterzeugung betrieben worden sei, deren Erträge aus Unkenntnis nicht offengelegt worden seien.

Der Selbstanzeige seien Einnahmen- Ausgabenrechnungen und Steuererklärungen beigelegt gewesen. Die Umsatzsteuernachforderung sei umgehend beglichen worden. Hinsichtlich der Einkommensteuernachforderung sei ein Zahlungserleichterungsansuchen abgewiesen worden, weswegen die Selbstanzeige in der Folge dazu mangels Entrichtung der geschuldeten Beträge nach den Abgabenvorschriften keine Rechtswirksamkeit erzielt habe.

Anlässlich einer abgabenbehördlichen Prüfung über 2001 bis 2004 und einer Nachschau für 2005 und 2006, abgeschlossen am 28. Juni 2007, sei neuerlich für die Umsatzsteuervoranmeldungszeiträume 2005 und 2006 eine Selbstanzeige erstattet worden,

die ebenfalls mangels entsprechender Entrichtung nicht zu einer strafbefreienden Wirkung geführt habe.

Zur subjektiven Tatseite würdigte der Spruchsenat die Angaben des Bw. in seiner schriftlichen Rechtfertigung vom 26. Februar 2008 und die mündlichen Ergänzungen vor dem erkennenden Senat, wonach er zunächst geglaubt habe, dass die Kompostierung unter die Pauschalierung falle, sich dazu auch bei der Landwirtschaftskammer erkundigt und dort eine seine Meinung bestätigende Auskunft erhalten habe. Bis 2003 sei die Kompostierung eher unbedeutend gewesen, nach dem Anwachsen dieses Geschäftszweiges sei er aber 2003 nicht gleich zu einem Steuerberater gegangen, da er keinen gekannt habe.

Der Spruchsenat sah in dem Vorgehen des Bw., sich nicht unverzüglich um einen geeigneten steuerlichen Vertreter umzusehen als fahrlässig an und hielt hinsichtlich der angeschuldigten Finanzordnungswidrigkeit fest, dass dem Bw. ebenso die Konsequenz der nicht rechtzeitigen Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen bekannt gewesen sei.

Bei der Strafbemessung wertete der Spruchsenat die Unbescholtenheit und den Beitrag zur Wahrheitsfindung als mildernd und das Zusammentreffen zweier Finanzvergehen als erschwerend.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Strafberufung des Beschuldigten vom 12. Juli 2012, in der gegen die Höhe der ausgemessenen Strafe eingewendet wird, dass die Schuld des Bw. als gering zu bezeichnen sei. Der Bw. habe sich zunächst bei seiner Interessenvertretung erkundigt, dort eine falsche Auskunft bekommen und in der Folge einen Steuerberater beigezogen und beim Erkennen der Unrichtigkeit des erteilten Ratschlagens umgehend Selbstanzeige erstattet. Dass der Bw. freilich, ex post betrachtet, den Steuerberater zu spät aufgesucht habe, sei ihm zwar anzulasten, stelle aber keinesfalls eine grobe Sorgfaltspflichtverletzung dar, habe er doch durch sein Verhalten ständig zum Ausdruck gebracht, bemüht zu sein, den gesetzlichen Voraussetzungen zu entsprechen.

Der Bw. sei im Zeitpunkt seiner Verurteilung zudem nicht mehr Landwirt gewesen, sondern verfüge über eine geringe Pension, sodass die über ihn verhängte Geldstrafe seiner Pension für 8 Monate entspreche. Würde man die Abschöpfung des pfändbaren Pensionsanteiles zur Anrechnung bringen (ca. € 600,00) würde die Bezahlung der Strafe samt Verfahrenskosten zwei Jahre in Anspruch nehmen.

Letztlich habe der Spruchsenat nicht alle Milderungsgründe vollständig berücksichtigt.

Neben der bisherigen Unbescholtenheit und dem Beitrag zur Wahrheitsfindung durch sein Sachgeständnis während des erstinstanzlichen Finanzstrafverfahrens wäre zu berücksichtigen gewesen, dass seit der Abgabenverkürzung/Finanzordnungswidrigkeit bereits ein sehr langer Zeitraum von 6 bis 8 Jahren verstrichen sei und der Beschuldigte sich seither wohl verhalten habe. Seitens des Beschuldigten sei weiters unter Rückziehung der abgabenrechtlichen Rechtsmittel mit dem Finanzamt ein Vergleich geschlossen und die daraus resultierende Schuld bereits vollständig beglichen worden. Dass er die Tat aufgrund der unvollständigen Beratung seiner Interessensvertretung begangen habe, komme einem Schuldausschließungs- bzw. Rechtfertigungsgrund nahe. Zwar habe der Spruchsenat den Beitrag zur Wahrheitsfindung durch Selbstanzeige als mildernd bewertet, jedoch sei die Selbstanzeige selbst als reine Form des mildernden Nachtatverhaltens besonders zu berücksichtigen, während der Beitrag zur Wahrheitsfindung jene Angaben und prozessualen Handlungen des Bw. umfasse, die während des Verfahrens, etwa anlässlich seiner Aussage oder durch Vorlage aufklärender Urkunden, zustande gekommen sei.

Zusammengefasst hätte der Spruchsenat mit einer Geldstrafe von € 5.000,00 bis € 6.000,00 das Auslangen finden können. Auch eine bedingte, teilbedingte Strafnachsicht wäre schuld- und tatangemessen gewesen, zumal weder general- noch spezialpräventive Gründe dagegen sprächen und die bloße Androhung der Vollziehung allein genügen werde, um den Bw. von weiteren strafbaren Handlungen abzuhalten, da er kein selbständiges Einkommen mehr beziehe.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß [§ 34 Abs. 1 FinStrG](#) macht sich der fahrlässigen Abgabenverkürzung schuldig, wer die im § 33 Abs. 1 bezeichnete Tat fahrlässig begeht; § 33 Abs. 3 gilt entsprechend.

Abs. 4 Die fahrlässige Abgabenverkürzung wird mit einer Geldstrafe bis zum Einfachen des maßgeblichen Verkürzungsbetrages (der ungerechtfertigten Abgabengutschrift) geahndet. § 33 Abs. 5 zweiter Satz ist sinngemäß anzuwenden.

Gemäß [§ 33 Abs. 1 FinStrG](#) macht sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

Abs. 3 Eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 oder 2 ist bewirkt, a) wenn Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig festgesetzt wurden oder infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten,

Gemäß [§ 49 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen sind, Vorauszahlungen an Umsatzsteuer oder Vorauszahlungen an Abgabe von alkoholischen Getränken nicht spätestens am fünften Tag

nach Fälligkeit entrichtet oder abführt, es sei denn, dass der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe des geschuldeten Betrages bekannt gegeben wird, im Übrigen ist die Versäumung eines Zahlungstermines für sich allein nicht strafbar.

Gemäß § 8 Abs. 1 FinStrG handelt vorsätzlich, wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.

Voraussetzung für einen Schulterspruch ist, dass die objektive und subjektive Tatseite eines Tatbestandes erfüllt ist.

Nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs ist im Falle einer reinen Berufung gegen die Strafhöhe von einer Teilrechtskraft des erstinstanzlichen Erkenntnisses hinsichtlich des gefällten Schulterspruches auszugehen.

Gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz grundsätzlich in der Sache selbst zu entscheiden. Sie ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung der Rechtsmittelentscheidung ihre Anschauung an die Stelle jener der Finanzstrafbehörde erster Instanz zu setzen.

Aus Anlass der Berufung ist vorweg festzustellen, dass in der schriftlichen Ausfertigung des Erkenntnisses dahingehend ein Fehler unterlaufen ist, als zum Schulterspruch zu Punkt b) die subjektive Tatseite nicht angeführt wurde. Aus der Textierung des Schulterspruches sowie der angeführten Norm des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG ergibt sich jedoch unzweifelhaft, dass ein Schulterspruch zu dieser Finanzordnungswidrigkeit erfolgt ist, daher konnte mit Spruchberichtigung vorgegangen und nach „b“ das Wort „vorsätzlich“ ergänzt werden.

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

Abs. 2: Bei Bemessung der Strafe sind die Erschwerungs- und die 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 StGB sinngemäß.

Abs. 3: Bei der Bemessung der Geldstrafe sind auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.

Abs. 4 Bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich nach einem Wertbetrag richtet, hat die Bemessung der Geldstrafe 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 § 26 Abs. 1 FinStrG gilt: Für die bedingte Nachsicht der durch die Gerichte für Finanzvergehen verhängten Geldstrafen, Wertersätze und Freiheitsstrafen sowie für die bedingte Entlassung aus einer solchen Freiheitsstrafe gelten die §§ 43, 43a, 44 Abs. 1, 46, 48 bis 53, 55 und 56 StGB sinngemäß. Die Strafe des Verfalls darf nicht bedingt nachgesehen werden. Eine Geldstrafe darf nur bis zur Hälfte bedingt nachgesehen werden. Der nicht

bedingt nachgesehene Teil der Geldstrafe muss jedoch mindestens 10% des strafbestimmenden Wertbetrages betragen.

Der strafbestimmende Wertbetrag zur fahrlässigen Abgabenverkürzung nach [§ 34 FinStrG](#) beträgt € 72.268,56 die Höchststrafe nach [§ 34 Abs. 4 FinStrG](#) daher ebenfalls € 72.268,56, hinsichtlich der Finanzordnungswidrigkeit nach [§ 49 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) macht der strafbestimmende Wertbetrag € 4.978,00 aus und die Strafdrohung € 2.489,00 und die ausgesprochene Geldstrafe nach dem erstinstanzlichen Erkenntnis somit ca. 15 % der Höchststrafe.

Der Bw. ist in Pension und hat nach den Angaben seines Vertreters ein monatliches Einkommen von ca. € 1.500,00. Es bestehen keine Sorgepflichten.

An Milderungsgründen sind dem Bw. nach Ansicht der Finanzstrafbehörde zweiter Instanz der bisherige ordentlichen Lebenswandel, die teilweise Schadensgutmachung, die nicht strafbefreiende Selbstanzeige, das Tatsachengeständnis und das lange Zurückliegen der Taten sowie der Umstand, dass seit der letzten Tathandlung ein langer Zeitraum des Wohlverhaltens vergangen ist, als erschwerend der mehrmalige Tatentschluss hinsichtlich der unter lit. b des Schulterspruches erfassten verspäteten Meldung und Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen anzurechnen.

Ein Ansatz für ein Mindestmaß für eine Strafbemessung ist der, aus den finanzstrafrechtlichen Malversationen lukrierte Zinsgewinn. Der Umstand, dass ein Täter kein Vermögen und nur geringes Einkommen (eine geringe Pension) hat, steht einer Verhängung einer Geldstrafe nicht entgegen. Der Täter kann sich nicht durch das Einstellen der Erwerbstätigkeit einer Bestrafung entziehen. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist der durch die Tat lukrierte Zinsgewinn als äußerste Untergrenze der Geldstrafe anzusehen, bei deren Unterschreitung eine Geldstrafe ihren Zweck verfehlt würde (VwGH 8.7.2009, 2008/15/0284).

Stellt man die Geldstrafe von ca. 30 % der bewirkten Verkürzungen einem möglichen Zinsgewinn dafür, dass die Abgabenschuldigkeiten dem Staat nicht bei deren Fälligkeit bezahlt wurden, als Untergrenze gegenüber, so übersteigt die vom Spruchsenat ausgemessene Geldstrafe jedenfalls sicherlich nicht die Zinsersparnis des Bw, vielmehr ist infolge Löschung der Einkommensteuer in der Höhe von € 21.513,75 für 2003 und der Einkommensteuer in der Höhe von € 24.118,94 für 2004 am 7. Oktober 2011 ein dauerhafter Einnahmenausfall für den Fiskus in bedeutender Höhe eingetreten.

Die hinsichtlich des Differenzbetrages zu den im Schulterspruch angegebenen Beträgen vorliegende Schadensgutmachung wurde auch zu einem hohen Anteil erst im Jahr 2011 geleistet (am 17. August 2011 wurde eine Einzahlung von € 60.000,00 getätigt, zuvor erfolgten geringfügige Ratenzahlungen), daher erscheint die vom Spruchsenat ausgesprochene Geldstrafe schuldangemessen und tätergerecht.

Auch die gemäß [§ 20 Abs. 1 FinStrG](#) für den Fall der Uneinbringlichkeit festgesetzte Ersatzfreiheitsstrafe entspricht nach Dafürhalten des erkennenden Berufungssenates dem Verschulden des Bw. unter Berücksichtigung der genannten Milderungs- und Erschwerungsgründe.

Eine bedingte Nachsicht einer Strafe ist nur für gerichtliche nicht aber für verwaltungsbehördliche Strafverfahren normiert.

Eine Reduktion auf eine Mindeststrafe im Sinne des [§ 23 Abs. 4 FinStrG](#) kam wegen der Höhe des verkürzten Betrages und des langen Tatzeitraumes aus spezialpräventiven Gründen nicht in Betracht.

Die Verfahrenskosten gründen sich auf [§ 185 Abs. 1 lit. a FinStrG](#), wonach pauschal ein Kostenersatz im Ausmaß von 10 % der Geldstrafe, maximal von € 500,00 festzusetzen ist.

Die Berufung war somit abzuweisen und anlässlich der Berufung mit Spruchkorrektur vorzugehen.

Wien, am 13. November 2012