



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Salzburg  
Finanzstrafsenat 2

GZ. FSRV/0012-S/11,  
miterledigt FSRV/0011-S/11 und  
FSRV/0007-S/13

## **Berufungsentscheidung**

Der Finanzstrafsenat 2 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Dr. Hartl, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Dr. Peter Meister sowie die Laienbeisitzer Dr. Johannes Barth und Dr. Reinhold Hauk als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen YZ, vertreten durch Mag. Matthias Zezula, Rechtsanwalt, 8051 Graz, Birkenweg 1, wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung und der Finanzordnungswidrigkeit gemäß §§ 33 Abs. 1, 33 Abs. 2 lit. a und 49 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufungen des Beschuldigten vom 20. April 2011, des Finanzamtes Salzburg-Stadt als Finanzstrafbehörde I. Instanz, sowie des Amtsbeauftragten, jeweils vom 28. April 2011, gegen das Erkenntnis des Spruchsenates II beim Finanzamt Salzburg-Stadt als Organ des Finanzamtes Salzburg-Stadt als Finanzstrafbehörde I. Instanz vom 3. Dezember 2010, , StrLNr. 091-2010/00079-001, nach der am 4. Juli 2013 in Anwesenheit des Beschuldigten, seines Verteidigers, sowie des Amtsbeauftragten HR Dr. Josef Inwinkl und der Schriftführerin Roswitha Riefler durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

1. Der Berufung des Beschuldigten vom 20. April 2011 wird keine Folge gegeben.

2. Die Berufung des FA Salzburg-Stadt als Finanzstrafbehörde I. Instanz vom 28. April 2011 als Berufung des Amtsbeauftragten, gleichen Tages eingelangt beim UFS, wird als unzulässig zurückgewiesen.

3. Die Berufung des Amtsbeauftragten vom 28. April 2011, eingelangt beim UFS am 13. Juni 2013, wird als verspätet zurückgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnis des Spruchsenates II beim Finanzamt Salzburg-Stadt als Organ des Finanzamtes Salzburg-Stadt als Finanzstrafbehörde I. Instanz vom 3. Dezember 2010, StrLNr. 091-2010/00079-001, wurde der Beschuldigte

1. des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG (Finanzstrafgesetz), begangen dadurch, dass er als verantwortlicher Geschäftsführer der Firma XY beim Finanzamt Salzburg-Stadt zu ST vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen durch verspätete Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen in den im angefochtenen Erkenntnis unter lit. a) aufgezählten Zeiträumen eine Verkürzung von Umsatzsteuer in der Höhe von insgesamt € 38.420,67 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten hat,
2. des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG, begangen dadurch, dass er als Einzelperson beim Finanzamt Salzburg-Stadt zu SN vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Abgabe unrichtiger Umsatz- und Einkommensteuererklärungen für die im angefochtenen Erkenntnis unter lit. b) genannten Zeiträume Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen waren, nämlich Umsatzsteuer und Einkommensteuer in der Höhe von insgesamt € 34.168,16 verkürzt hat und
3. der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG, begangen dadurch, dass er als verantwortlicher Geschäftsführer der Firma XYZ vorsätzlich Lohnabgaben in den im angefochtenen Erkenntnis unter lit. c) aufgeschlüsselten Zeiträumen in der Höhe von insgesamt € 5.164,58 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet oder abgeführt hat,

schuldig erkannt und über ihn nach den Bestimmungen der §§ 33 Abs. 5 und 49 Abs. 2 in Verbindung mit 21 FinStrG eine Geldstrafe in der Höhe von € 15.000,-- verhängt.

Die gemäß § 20 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe zu verhängende Ersatzfreiheitsstrafe wurde mit 4 Wochen festgesetzt.

Gemäß § 185 Abs. 1 FinStrG wurden die vom Beschuldigten zu ersetzenden Kosten des Finanzstrafverfahrens pauschal mit € 363,-- bestimmt.

Nach den Entscheidungsgründen sei der Beschuldigte einerseits als Selbständiger unter der SN , andererseits als geschäftsführender Gesellschafter der Firma AB jeweils für die Wahrnehmung der steuerlichen Angelegenheiten zuständig. Dessen ungeachtet habe er es als Verantwortlicher trotz Kenntnis seiner abgabenrechtlichen Verpflichtungen unterlassen Umsatzsteuervoranmeldungen fristgerecht abzugeben bzw. die entsprechenden Umsatzsteuervorauszahlungen ordnungsgemäß zu leisten, sowie Lohnabgaben spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit zu entrichten bzw. abzuführen. Im Übrigen habe er auch unrichtige Jahressteuererklärungen eingereicht, was eine Abgabenverkürzung in Höhe von € 34.168,16 an Umsatz- und Einkommensteuer zur Folge gehabt habe.

Diesen Tatvorwürfen lägen die Ergebnisse und Auswertungen von behördlichen Prüfungen, festgestellt in den Niederschriften bzw. Berichten vom 7. Mai 2007 und 9. Mai 2007 zu ABNr. 124048/06 und vom 19. Februar 2010 zu ABNr. 225001/10 zugrunde, die vom Beschuldigten uneingeschränkt anerkannt worden seien.

Neben einem - allerdings teilweise gepfändeten - Nettoeinkommen von ca. € 1.600,-- monatlich berücksichtigte der Erstsenaat bei der Strafbemessung als mildernde Umstände die weitgehende Schadensgutmachung, das umfassende und reumütige Geständnis, die bisherige finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit, die finanzielle Notlage und die – allerdings unwirksame – Selbstanzeige, wogegen kein Umstand als erschwerend gewertet wurde.

Gegen das erstinstanzliche Erkenntnis hat der Beschuldigte mit Schriftsatz vom 20. April 2011 fristgerecht den Rechtsbehelf der Berufung eingebracht und darin ausschließlich die Höhe der Geldstrafe bekämpft. Die ist im Wesentlichen mit der Begründung, dass er aufgrund seines fortgeschrittenen Alters und seines Gesundheitszustandes kaum in der Lage sei, die verhängte Geldstrafe aufzubringen, zumal er eine Pension beziehe, deren pfändbarer Teil bereits exekutiert sei. Ferner seien bei der Strafbemessung die überwiegende Schadensgutmachung zu berücksichtigen sowie sein geringes Verschulden, das darauf zurückzuführen sei, dass der Beschuldigte aufgrund nichtautorisierter Handlungen seines Mitgeschafters in massive Zahlungsschwierigkeiten geraten sei.

Mit Schriftsatz vom 28. April 2011, StrNr. 091-2010/00079-001, gleichen Tages eingelangt beim Unabhängigen Finanzsenat, hat das Finanzamt Salzburg-Stadt als Finanzstrafbehörde I. Instanz eine "Berufung des Amtsbeauftragten gegen das Erkenntnis des Spruchsenates I beim Finanzamt Salzburg-Stadt vom 3. Dezember 2010" eingebracht, worin ebenfalls lediglich die

Strafhöhe bekämpft und mit dem Hinweis auf die Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages und die Erschwerungsgründe der mehrfachen Tatwiederholung bzw. des langen Tatzeitraumes eine größere Ausschöpfung des Strafraumes von € 147.759,95 beantragt wird.

Begründungssident wurde mit Eingabe vom 28. April 2011, StrNr. 091-2010/00079-001, eingelangt beim Unabhängigen Finanzsenat am 13. Juni 2013, vom Amtsbeauftragten ebenfalls Berufung gegen das Erkenntnis vom 3. Dezember 2010 erhoben und beantragt, die Geldstrafe tat- und schuldangemessen zu erhöhen.

Angeschlossen war dieser Berufung das Schreiben vom 13. Juni 2013, worin der Amtsbeauftragte ausführt, dass die bereits am 28. April 2011 beim Unabhängigen Finanzsenat eingelangte (Erst-) Berufung aufgrund eines Versehens bzw. Übertragungsfehlers irrtümlich "Für den Vorstand" anstatt "Der Amtsbeauftragte" gefertigt worden sei. Dieses Versehen werde hiermit berichtigt und eine korrigierte Berufungsschrift übermittelt. Dessen ungeachtet ergebe sich unzweifelhaft, dass die angesprochene Eingabe als Berufung des Amtsbeauftragten zu verstehen gewesen sei.

In der mündlichen Berufungsverhandlung am 4. Juli 2013 konkretisierte der Bw seine persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse, wonach er lediglich über eine monatliche Nettopension von € 1.715,-- verfüge, die mit Bankverbindlichkeiten von € 450,-- belastet sei.

Der Amtsbeauftragte wiederholte sein bisheriges Vorbringen und ergänzte dieses mit Schriftsätzen und Entscheidungstexten über die Vorgangsweise bei aufklärungsbedürftiger Fertigung von Berufungen und klärt darüber auf, dass der Unterzeichner der beiden Berufungen vom 28. April 2011 außerhalb seiner Funktion als Amtsbeauftragter durchaus Schriftsätze auch "Für den Vorstand" fertige.

### **Über die Berufung wurde erwogen:**

Gemäß § 151 Abs. 1 FinStrG steht gegen Erkenntnisse das Rechtsmittel der Berufung zu. In den lit. a bis c des § 151 Abs. 1 FinStrG sind die zur Erhebung einer Berufung legitimierten Personen taxativ aufgezählt, wozu auch der Amtsbeauftragte zählt. Dieser ist allerdings gemäß lit. b nur dann dazu legitimiert, wenn das Erkenntnis von einem Spruchsenat gefällt worden ist.

Wird eine Berufung von einer hiezu nicht legitimierten Person eingebracht, so ist sie gemäß § 156 FinStrG mangels Aktivlegitimation als unzulässig zurückzuweisen. Dies gilt auch für eine vom Vorstand der Finanzstrafbehörde erster Instanz unterschriebene Berufung gegen ein von einem Spruchsenat gefälltes Erkenntnis, weil gemäß § 151 Abs. 1 lit. b leg. cit. von Gesetzes

wegen nur der Amtsbeauftragte und nicht (auch) der Vorstand zur Erhebung der Berufung berechtigt ist.

Im vorliegenden Fall wurde der vom 28. April 2011 datierende und gleichen Tages beim Unabhängigen Finanzsenat eingelangte Schriftsatz vom Finanzamt Salzburg-Stadt als Finanzstraßbehörde erster Instanz als Berufung des Amtsbeauftragten gegen das Erkenntnis des Spruchsenates I beim Finanzamt Salzburg-Stadt vom 3. Dezember 2010 erhoben, die von M "Für den Vorstand" gefertigt war. Sowohl aus dem Briefkopf als auch aus der Fertigungsklausel ergibt sich eine eindeutige und unzweifelhafte Zuordnung des Schriftstückes an das Finanzamt Salzburg-Stadt als Finanzstraßbehörde erster Instanz, zumal der Unterfertiger darin zum Ausdruck bringt, dass er "Für den Vorstand" einschreitet, eine Vorgangsweise, wie sie von ihm auch auf anderen Schriftstücken aktenkundig zum Ausdruck gebracht wird.

Durch das Einschreiten für den Vorstand des Finanzamtes Salzburg-Stadt als Finanzstraßbehörde erster Instanz war dessen Berufung vom 28. April 2011 mangels Aktivlegitimation jedoch unzulässig und ohne weiteres Verfahren zurückzuweisen.

Gemäß § 150 Abs. 2 FinStrG beträgt die Rechtsmittelfrist 1 Monat. Sie beginnt mit Zustellung des angefochtenen Erkenntnisses oder sonstigen Bescheides und ist nicht verlängerbar (VwGH vom 11.5.1979, 730/79).

Verfahrensgegenständlich wurde das Erkenntnis des Spruchsenates II vom Finanzamt Salzburg-Stadt als Organ des Finanzamtes Salzburg-Stadt als Finanzstraßbehörde erster Instanz vom 3. Dezember 2010, StrLNr. 091-2010/00079-001, am 28. März 2011 dem Amtsbeauftragten zugestellt, sodass die Rechtsmittelfrist mit Ablauf des 28. April 2011 geendet hat. Die dagegen – nunmehr vom Amtsbeauftragten – eingebrachte Berufung vom 28. April 2011 ist am 13. Juni 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat eingelangt und sohin verfristet. Die Berufung des Amtsbeauftragten vom 28. April 2011, StrNr. 091-2010/00079-001, war daher gemäß § 156 Abs. 4 FinStrG als verspätet zurückzuweisen.

Da der Schuldspruch vom Beschuldigten nicht angefochten, sondern lediglich eine Reduktion des Strafmaßes beantragt wurde, ist der Schuldspruch in dem vom erstinstanzlichen Erkenntnis festgelegten Umfang in Rechtskraft erwachsen (vgl. VwGH 29.6.1999, 98/14/0177).

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG ist die Abgabenhinterziehung mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des für den Straßrahmen maßgeblichen Verkürzungsbetrages zu ahnden. Neben der Geldstrafe ist nach Maßgabe des § 15 auf Freiheitsstrafe bis zu 2 Jahren zu erkennen.

Gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG wird die Finanzordnungswidrigkeit (Abs. 1) mit einer Geldstrafe geahndet, deren Höchstmaß die Hälfte des nicht oder verspätet entrichteten oder abgeführten Abgabebetrages oder der geltend gemachten Abgabengutschrift beträgt.

Hat jemand durch eine Tat oder durch mehrere selbständige Taten mehrere Finanzvergehen derselben oder verschiedener Art begangen und wird über diese Finanzvergehen gleichzeitig erkannt, so ist auf eine einzige Geldstrafe zu erkennen. Hängen die zusammentreffenden Strafdrohungen von Wertbeträgen ab, so ist für die einheitliche Geldstrafe die Summe dieser Strafdrohungen maßgebend (§ 21 leg. cit.).

Gemäß § 23 FinStrG ist die Strafe unter Abwägung der allgemeinen und besonderen Strafzumessungsgründe zu bemessen. Die Höhe der Strafe wird von der Schuld des Täters bestimmt.

Das Maß und Gewicht des Mangels des Täters an Verbundenheit mit den rechtlich geschützten Werten und damit der Vorwerfbarkeit seines deliktischen Verhaltens ergibt sich aus der Schwere der Schuld, aus dem Unrechtsgehalt der Tat und ihrem sozialen Störwert. Schuld im Sinne des § 23 Abs. 1 FinStrG erhält sohin ihr Maß nicht allein von der ablehnenden inneren Einstellung des Täters gegenüber rechtlich geschützten Werten, sondern auch von der schuldhaft begangenen strafbaren Handlung, vom objektiven Gewicht der verschuldeten Tat und damit der Schwere der Rechtsgutbeeinträchtigung.

Die Behörde hat bei der Strafbemessung demnach die Aufgabe, unter Bedachtnahme auf die Einkommens-, Vermögens- und Familienverhältnisse des Beschuldigten im Rahmen des gesetzlichen Strafsatzes die dem Unrechts- und Schuldgehalt der Tat angemessene Strafe festzusetzen.

Gemäß § 23 Abs. 2 FinStrG sind bei der Strafzumessung die Milderungs- und Erschwerungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen und die im Verfahren hervorgekommenen Umstände, die zugunsten und zum Nachteil des Täters sprechen, in ihrer Gesamtauswirkung zu berücksichtigen. Darüber hinaus ist gegebenenfalls auch auf das Vorliegen von general- oder spezialpräventiven Gründen Bedacht zu nehmen; im Übrigen gelten die § 32 bis 35 StGB sinngemäß.

Bei der finanzstrafrechtlichen Sanktionsfindung ist insofern eine besondere spartenspezifische Zielsetzung zu beachten, als die Täterkalkulation mit einem tatbedingten finanziellen Vorteil einen regelmäßigen wirksamen Tatanreiz darstellt, dem es im Rahmen der einschlägigen Strafrechtspflege zu begegnen gilt.

Selbst wenn der Täter nur über geringes Einkommen und Vermögen verfügt, steht dieser Umstand nach ständiger Rechtsprechung der Verhängung einer Geldstrafe nicht entgegen, zumal diese in einer Höhe auszusprechen ist, dass sie als solche auch erkannt und wirksam wird und keinen Raum für einen wirtschaftlichen Gewinn lässt.

Der Berufungswerber ist Pensionist und bezieht nach eigenen Angaben aktuell eine Pension von monatlich € 1.715,-- netto, wovon er € 450,-- für bestehende Bankverbindlichkeiten zu aufzubringen hat. Wegen seines Gesundheitszustandes und Alters ist er auch mit nicht näher bezifferten zusätzlichen finanziellen Aufwendungen konfrontiert. Vermögensbestände sind ebenso wenig vorhanden, wie Sorgepflichten.

An Milderungsgründen wurden bereits im angefochtenen Erkenntnis die weitgehende Schadensgutmachung, das umfassende und reumütige Geständnis, die bisherige finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit, die finanzielle Notlage und die Selbstanzeige, wenngleich dieser die strafbefreiende Wirkung mangels Zahlung verwehrt blieb, zutreffend erfasst und gewürdigt. Allerdings ergeben sich aus dem langen Tatzeitraum, der mehrfachen Tatwiederholung und dem Zusammentreffen mehrerer strafbarer Handlungen auch erschwerende Umstände, die ebenso im Strafmaß ihren Ausdruck zu finden haben.

Die aufgezählten Strafzumessungsgründe lassen aber nach Ansicht des Berufungssenates selbst unter Berücksichtigung der belasteten wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Beschuldigten in Hinblick auf das Hinzutreten von Erschwerungsgründen und die nicht unbeträchtliche Höhe der hinterzogenen Abgabebeträge selbst unter Berücksichtigung seiner unwirksamen Selbstanzeige keine Reduktion der verhängten Geld- (und Ersatzfreiheits-) Strafe zu. Zumal sich die ausgesprochene Geldstrafe in der Höhe von € 15.000,-- bei einem Strafrahmen von € 147.760,-- ohnehin bereits im Bereich der Mindeststrafe des § 23 Abs. 4 FinStrG bewegt, sodass mit einer weiteren Reduktion nicht mehr dem Sinn und Zweck der Strafvorschriften des Abgabenrechtes und dem in der Sachverhaltsdarstellung zum Ausdruck kommenden schadensrelevanten Verhalten des Beschuldigten Rechnung getragen würde, wobei auch keine die Unterschreitung der Strafmindestgrenze rechtfertigenden besonderen Umstände gegeben sind.

Der Berufung des Beschuldigten war daher aus den genannten Gründen der Erfolg zu versagen.

Die Verfahrenskosten stützen sich auf die Bestimmungen des § 185 FinStrG und bleiben ebenfalls unverändert.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

## **Rechtsmittelbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 164 FinStrG ein weiteres ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig.

## **Hinweis**

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 an den Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt eingebracht werden. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt (Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer) eingebracht werden.

Gemäß § 169 FinStrG wird zugleich der Amtsbeauftragten das Recht der Erhebung einer Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof eingeräumt.

Läuft diese Beschwerdefrist mit Ende des 31. Dezember 2013 noch und wurde gegen diesen Bescheid nicht bereits bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof erhoben, so kann gegen ihn vom 1. Jänner bis zum Ablauf des 12. Februar 2014 Revision beim Verwaltungsgerichtshof (Art. 133 Abs. 1 Z 1 B-VG) oder Beschwerde beim Verfassungsgerichtshof (Art. 144 Abs. 1 B-VG) erhoben werden (§ 4 Abs. 1 Verwaltungsgerichtsbarkeits-Übergangsgesetz (VwGbk-ÜG), sowie § 6 Abs. 1 VwGbk-ÜG). Wurde gegen einen solchen Bescheid vor Ablauf des 31. Dezember 2013 Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof erhoben und läuft die Beschwerdefrist mit Ende des 31. Dezember 2013 noch, gilt die Beschwerde als rechtzeitig erhobene Revision gemäß Art. 133 Abs. 1 Z 1 B-VG (§ 4 Abs. 1 VwGbk-ÜG). Wurde gegen einen solchen Bescheid vor Ablauf des 31. Dezember 2013 Beschwerde beim Verfassungsgerichtshof erhoben und läuft die Beschwerdefrist mit Ende des 31. Dezember 2013 noch, gilt die Beschwerde als rechtzeitig erhobene Beschwerde gemäß Art. 144 Abs. 1 B-VG (§ 6 Abs. 1 VwGbk-ÜG).

Nach dem 31. Dezember 2013 wirksam werdende Erledigungen des unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz gelten als Erledigungen des Bundesfinanzgerichtes (§ 265 Abs. 1s lit. a letzter Satz FinStrG). Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof oder Beschwerde beim Verfassungsgerichtshof kann innerhalb von sechs Wochen ab dem Zeitpunkt der Zustellung erhoben werden (§ 4 Abs. 2 VwGbk-ÜG und § 6 Abs. 2 VwGbk-ÜG).



Die Revision gemäß § 4 Abs. 1 bis 3 VwGbk-ÜG ist unmittelbar beim Verwaltungsgerichtshof einzubringen. Werden Revisionen ungeachtet des § 4 Abs. 5 erster Satz VwGbk-ÜG beim Bundesfinanzgericht rechtzeitig eingebracht, gelten sie auch gegenüber dem Verwaltungsgerichtshof als rechtzeitig eingebracht; sie sind vom Bundesfinanzgericht unverzüglich an den Verwaltungsgerichtshof weiterzuleiten (§ 28 Abs. 5 BFGG).

Salzburg, am 3. Oktober 2013

