

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Linz 1 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Mag. Gerda Pramhas sowie die Laienbeisitzer Dr. Günther Litschauer und Dr. Karl Penninger als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen E wegen gewerbsmäßiger Abgabenhinterziehung gemäß §§ 33 Abs.1, 38 Abs.1 lit.a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Amtsbeauftragten vom 15. Februar 2006 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates II beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 17. März 2005, StrNr. 2004/00132-001, nach der am 4. April 2006 in Abwesenheit des Beschuldigten, jedoch in Anwesenheit des Amtsbeauftragten AR Gottfried Haas sowie der Schriftührerin Klaudia Sibertschnig durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

Der Berufung des Amtsbeauftragten wird insoweit **Folge** gegeben und die bekämpfte Entscheidung des Erstsenates in ihrem Strafausspruch betreffend Geld- und Ersatzfreiheitsstrafe dahingehend abgeändert, als einerseits die über E gemäß §§ 33 Abs.5, 38 Abs.1 lit.a FinStrG zu verhängende **Geldstrafe** auf

€ 30.000,--

(in Worten: Euro dreissigtausend)

erhöht wird, andererseits aber die für den Fall der Uneinbringlichkeit dieser Geldstrafe zu verhängende **Ersatzfreiheitsstrafe** gemäß § 20 FinStrG auf

zehn Wochen

verringert wird.

Entscheidungsgründe

Bereits mit Erkenntnis eines Spruchsenates als Organ des Finanzamtes Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 2. Mai 2002, zugestellt am 2. Juli 2002, rechtskräftig am 2. August 2002, StrNr. 1998/50099-001, war der laut Aktenlage den Rosenhandel auf den Straßen von Linz kontrollierende E schuldig gesprochen, weil er im Amtsbereich des Finanzamtes Linz vorsätzlich

1. als Abgabepflichtiger, ohne hiedurch den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu erfüllen, seine abgabenrechtliche Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht dadurch verletzt hat, dass er betreffend die Veranlagungsjahre 1997 und 1998 keine Einkommensteuererklärungen beim Finanzamt eingereicht hat,

2. als Geschäftsführer der E KEG

2.a. unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 Umsatzsteuergesetz (UStG) entsprechenden Voranmeldungen betreffend die Voranmeldungszeiträume Oktober, November, Dezember 1997, Jänner, Februar, März, April, Mai, Juni, Juli, August, September, Oktober, November und Dezember 1998 eine Verkürzung von Umsatzsteuervorauszahlungen in Höhe von insgesamt ATS 386.790,-- bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten hat,

2.b. ohne hiedurch den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu erfüllen, seine abgabenrechtliche Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht dadurch verletzt hat, dass er betreffend die Veranlagungsjahre 1997 und 1998 beim Finanzamt keine Abgabenerklärungen für die Feststellung von Einkünften eingereicht hat,

3. als Geschäftsführer der EB GmbH

3.a. unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 Umsatzsteuergesetz (UStG) entsprechenden Voranmeldungen betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner, Februar, März, April, Mai, Juni, Juli, August, September, Oktober, November, Dezember 1999, Jänner, Februar 2000 eine Verkürzung von Umsatzsteuervorauszahlungen in Höhe von insgesamt ATS 92.266,-- bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten hat, sowie

3.b. durch Nichtabgabe von Steuererklärungen, sohin unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht betreffend das Veranlagungsjahr 1998 eine Verkürzung an bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben und zwar an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 30.000,-- und an Körperschaftsteuer in Höhe von ATS 17.000,-- zu bewirken versucht hat

und hiedurch eine [versuchte] Abgabenhinterziehung nach §§ 13, 33 Abs.1 FinStrG (zu Pkt. 3.b.), Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG (zu Pkt. 2.a. und 3.a.), sowie Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs.1 lit.a FinStrG (zu Pkt. 1. und 2.b.) begangen hat, weswegen über ihn nach dem Strafsatz des § 33 Abs.5 FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 15.000,-- sowie gemäß § 20 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit derselben eine Ersatzfreiheitsstrafe von zwei Monaten verhängt wurde (Finanzstrafakt des Finanzamtes Linz betreffend den Beschuldigten, StrNr. 1998/50099-001).

Mangels Einbringlichmachung der Geldstrafe wurde die über E verhängte Ersatzfreiheitsstrafe in der Zeit vom 11. September 2003 bis zum 11. November 2003 in der Justizanstalt Linz vollzogen.

Mit Erkenntnis des Spruchsenates II als Organ des Finanzamtes Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 17. März 2005, StrNr. 2004/00132-001, wurde E nunmehr wegen gewerbsmäßiger Abgabenhinterziehung nach §§ 33 Abs.1, 38 Abs.1 lit.a FinStrG schuldig gesprochen, weil er im Amtsbereich des genannten Finanzamtes als Abgabepflichtiger vorsätzlich und gewerbsmäßig durch Nichtabgabe der diesbezüglichen Steuererklärungen, sohin unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht in den Jahren 2001 bis 2003 betreffend die Veranlagungsjahre 2000 bis 2002 eine Verkürzung an Einkommensteuer in Höhe von insgesamt (teilweise umgerechnet) € 55.444,41 (2000: ATS 262.900,--, umgerechnet € 19.105,69 + 2001: € 18.426,20 + 2002: € 17.912,52) und an Umsatzsteuer in Höhe von (teilweise umgerechnet) € 14.850,98 (2000: ATS 71.095,--,

umgerechnet € 5.166,68 – 2001: € 4.927,51 + 2002: € 4.756,80) dadurch bewirkt hat, dass er seine Umsätze und Gewinne als Rosenhändler [sowie als Zeitschriften- und Prospektverteiler] bei der P GmbH [gegenüber dem Fiskus] nicht erklärte [, wobei es ihm darauf angekommen ist, sich durch die wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen].

Über den Beschuldigten wurde aus diesem Grund gemäß § 33 Abs.5 iVm § 38 Abs.1 lit.a [und § 21 Abs.1 und 2] FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 24.000,-- sowie unter Anwendung des § 15 FinStrG eine einmonatige primäre Freiheitsstrafe verhängt; gemäß § 20 FinStrG wurde die für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe von E zu verbüßende Ersatzfreiheitsstrafe mit drei Monate festgelegt.

Überdies wurde dem Beschuldigten gemäß § 185 [Abs.1 lit.a] der Ersatz der pauschalen Verfahrenskosten in Höhe von € 363,-- auferlegt.

In seiner Begründung [Ergänzungen des Berufungssenates in eckiger Klammer] führte der Erstsenat aus, dass der Beschuldigte E in den Jahren 2000 bis 2003 Einnahmen einerseits als Rosenverkäufer [Rosenhändler], anderseits als Zeitungsasträger lukrierte.

Dreimal wöchentlich kaufte er jeweils 5.000 Stück Rosen, was 250 Bund entspricht, um ATS 130,-- pro Bund ein und veräußerte diese um ATS 150,-- je Bund an Rosenverkäufer [offenbar an die von ihm kontrollierten Straßenhändler] weiter. Daraus ergibt sich jährlich bei einem Wareneinkauf von jeweils ATS 4.680.000,-- ein Umsatz von jeweils ATS 5.400.000,-- [(zur Berechnung siehe den Finanzstrafakt des Finanzamtes Linz betreffend E, StrNr. 2004/00132-001, Bl. 54 f)].

Weiters wurde erhoben, dass der Beschuldigte bei der P GmbH [als selbständiger Zeitschriften- bzw. Inseratenverteiler] im Jahre 2000 Einnahmen in Höhe von ATS 33.842,-- und im Jahre 2001 in Höhe von ATS 14.094,40 erzielt hatte [(Belege siehe den genannten Finanzstrafakt, StrNr. 2004/00132-001, Bl. 24 ff)].

Durch die bislang nicht erklärten Einnahmen sind die spruchgemäßen Abgabenverkürzungen (abweichend von der Veranlagung) bewirkt worden.

[Laut Aktenlage ist E – was ihn aber nicht weiter gekümmert hat – seit April 1999 beim Finanzamt Linz steuerlich erfasst gewesen, weil der Abgabenbehörde seine Beteiligung an der

E KEG bzw. an der EB GmbH und die von ihm daraus seit 1997 erzielten anteiligen Einkünfte aus Gewerbebetrieb bekannt geworden waren.

Eine Einkunftsquelle des E aus einem als Einzelunternehmer geführten Blumenhandel sowie als selbständiger Zeitungs- bzw. Inseratenverteiler war dem Fiskus offensichtlich vorerst nicht bekannt (Veranlagungsakt des Finanzamtes Linz, StNr. 297/7299; Veranlagung 1997 bis 1999).

Aus diesem Grund erging noch am 25. Oktober 2001 bezüglich E ein Einkommensteuerbescheid für 2000, in welchem – offenbar nach Wegfall der Beteiligungseinkünfte – im Schätzungswege gemäß § 184 BAO die gewerblichen Einkünfte und die Einkommensteuer betreffend den Beschuldigten mit Null festgesetzt wurden (Finanzstrafakt, StrNr. 2004/00132-001, Bl. 41 f.).

Wohl aber lag zu diesem Zeitpunkt schon den Beschuldigten belastendes, aber noch nicht ausgewertetes Kontrollmaterial vor, beispielsweise Anzeigen vom 25. Juni 2001 und vom 3. August 2001, Aussagen von Auskunftspersonen vom 24. August 2001, 13. September 2001 und 16. Oktober 2001 (Finanzstrafakt, StrNr. 2004/00132-001, Bl. 5 bis 10).

E selbst ist hinsichtlich seiner Tätigkeit als Blumenhändler und Zeitungsasträger am 3. und 6. September 2001 einvernommen worden, wobei er derartige Aktivitäten grundsätzlich einräumte, den Blumenhandel jedoch erst im Sommer 2001 begonnen und nur einen Gewinn von ATS 29.400,-- erzielt haben will, sowie aus der Tätigkeit als Zeitungsasträger nur Einnahmen von ATS 64.000,-- (für 8 Monate im Jahr 2000) und ATS 24.000,-- (für 4 Monate im Jahr 2001 bis zur Vertragsauflösung) erzielt haben will, sodass sich also im Ergebnis offenbar keine steuerlichen Auswirkungen ergeben hätten (genannter Finanzstrafakt, Bl. 11).

Das Finanzamt Linz setzte jedoch seine Nachforschungen fort (genannter Finanzstrafakt, Bl. 18) und erließ – nach Auswertung der Ermittlungsergebnisse – am 14. Jänner 2002 für das Veranlagungsjahr 2000 einen Einkommensteuerbescheid, in welchem E aus seinen strafrelevanten Betätigungen ein Gewinn von ATS 1.216.000,-- im Schätzungswege vorgeschrieben wurde, sowie im wieder aufgenommenen Verfahren einen Umsatzsteuerbescheid, in welchem der Umsatz mit ATS 3.904.000,-- geschätzt wurde (Finanzstrafakt, StrNr. 2004/00132-001, Bl. 39 f und 43 f, Buchungsabfrage).

Im Ergebnis ist davon auszugehen, dass – siehe die nachfolgenden Rechtsausführungen – die Verkürzung an Umsatz- und Einkommensteuer betreffend das Veranlagungsjahr 2000 gemäß § 33 Abs.3 lit.a FinStrG, zweite Variante, am 31. März 2001 stattgefunden hat.

Am 2. Oktober 2002 erging offenkundig aufgrund der Angaben des E (der Bescheid enthielt keinen Hinweis auf eine Schätzung) ein Bescheid für das Veranlagungsjahr 2001, mit welchem die Einkommensteuer zu Unrecht mit Null festgesetzt wurde (Finanzstrafakt, StrNr. 2004/00132-001, Bl. 46 f, Buchungsabfrage).

Eine Vorschreibung der von E betreffend das Veranlagungsjahr 2001 hinterzogenen Umsatz- und Einkommensteuer im Abgabenverfahren ist nicht erfolgt (Veranlagungsakt, Buchungsabfrage).

Dieses Aussetzen der Abgabenvorschreibung indiziert eine Unkenntnis der Abgabenbehörde vom Entstehen des Abgabenanspruches; die Verkürzung an Umsatz- und Einkommensteuer betreffend das Veranlagungsjahr 2001 ist am 31. März 2002 eingetreten.

Auch betreffend das Veranlagungsjahr 2002 hat E keine Steuererklärungen eingereicht, sodass – nunmehr auf Basis der Auswertung der Erhebungsergebnisse – am 2. Februar 2004 im Schätzungswege gemäß § 184 BAO die hinterzogenen Umsatz- und Einkommensteuern vorgeschrieben wurden, wobei der Gewinn mit € 40.000,-- und der Umsatz mit € 60.000,-- festgestellt wurden (Finanzstrafakt, StrNr. 2004/00132-001, Bl. 49 ff, Buchungsabfrage).

Für die Voranmeldungszeiträume der Jahre 2000 bis 2002 hat E weder Vorauszahlungen an Umsatzsteuern entrichtet noch Voranmeldungen beim Finanzamt eingereicht (Veranlagungsakt, Buchungsabfrage).

Die Verkürzung an Umsatz- und Einkommensteuer betreffend das Veranlagungsjahr 2002 ist bereits am 31. März 2003 eingetreten.

Eine Entrichtung irgendwelcher Abgaben ist nicht erfolgt (Buchungsabfrage).]

Der Beschuldigte, der mit den von ihm nicht erklärten Einnahmen [und den nicht beglichenen Abgabenschulden] auch seinen Lebensunterhalt bestritten hat, wusste, dass es durch seine Handlungsweise zu entsprechend hohen Abgabenverkürzungen kommen würde, und hat sich mit dem Erfolg seiner Taten jeweils billigend abgefunden. [Ja sein Tatplan hat vielmehr sogar darin bestanden, die Abgaben im Höchstausmaß auf Dauer zu verheimlichen, wobei er die ihm aus diesem Grunde zur Verfügung bleibenden Geldmittel, welche er andernfalls zur

Begleichung der Abgabenschulden hätte aufbringen müssen, eben anderweitig für private und betriebliche Ausgaben und Aufwendungen verwenden wollte.] Er hat gewerbsmäßig gehandelt.

Bei der Strafbemessung fand der Erstsenat zugunsten des Beschuldigten keinen Milderungsgrund. Aufgrund der einschlägigen Vorstrafe und dem langen Tatzeitraum als erschwerend erscheine es ausnahmsweise gerechtfertigt, neben der tat- und schuldangemessenen Geldstrafe, welche solcherart mehr oder weniger an der Strafuntergrenze von 10 % festzusetzen sei, auch eine primäre Freiheitsstrafe von einem Monat zu verhängen, um den Beschuldigten hinlänglich die Schädlichkeit seiner Handlungen in sozialer Hinsicht vor Augen zu führen.

Gemäß § 119 Abs.1 Bundesabgabenordnung (BAO) haben Abgabepflichtige die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabevorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. Dieser Offenlegung dienen gemäß Abs.2 leg.cit. insbesondere beispielsweise Abgabenerklärungen, wozu auch Umsatzsteuervoranmeldungen gehören, und Anzeigen.

Gemäß § 120 Abs.2 iVm § 121 BAO hat derjenige, der einen gewerblichen Betrieb begründet (also beispielsweise eine Betätigung als selbständiger Blumenhändler) binnen Monatsfrist diesen Umstand dem für die Erhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt (hier: dem Finanzamt Linz) anzuzeigen.

Gemäß § 21 Abs.1 UStG 1994 hatte im strafrelevanten Zeitraum ab Beginn seiner unternehmerischen Tätigkeit ein Unternehmer (also hier E) spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung beim zuständigen Finanzamt einzureichen, in der die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) selbst zu berechnen war. Die Voranmeldung galt als Steuererklärung. Der Unternehmer hatte eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Wurde die nach Maßgabe der gesetzlichen Bestimmungen errechnete Vorauszahlung zur Gänze am Fälligkeitstag entrichtet oder ergab sich für einen Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung, so entfiel laut § 1 einer Verordnung des Bundesministers für Finanzen, BGBl II 1998/206 die Verpflichtung zur Einreichung der Voranmeldung. Der Zeitlauf bis zum Eintritt der diesbezüglichen Fälligkeit der Zahllasten eines Jahres verkürzte sich allenfalls – zuletzt für die Voranmeldungszeiträume des Jahres 2002 – um einen Monat für den Fall der nicht zeitgerechten Entrichtung der

Sondervorauszahlung im vorangegangenen Kalenderjahr (§ 21 Abs.1a UStG 1994 in der damals geltenden Fassung).

Gemäß § 21 Abs.4 UStG 1994 bzw. § 39 Abs.1 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 wird der Unternehmer bzw. Abgabepflichtige nach Ablauf des Kalenderjahres zur Umsatz- bzw. Einkommensteuer veranlagt, wobei er gemäß § 134 Abs.1 BAO bis Ende März des Folgejahres (Rechtslage zuletzt für das Veranlagungsjahr 2002) entsprechende Steuererklärungen abzugeben hatte.

Gemäß § 33 Abs.2 lit.a FinStrG macht sich ein Unternehmer wie der Beschuldigte einer Abgabenhinterziehung schuldig, wenn er vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem obgenannten § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung an Umsatzsteuervorauszahlungen bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hielt. Dabei war gemäß § 33 Abs.3 lit.b FinStrG eine Abgabenverkürzung bewirkt, wenn die selbst zu berechnenden Abgaben (hier: die Umsatzsteuervorauszahlungen) [bis zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt] nicht entrichtet worden waren.

Hingegen macht sich derjenige – anstelle von Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG – einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs.1 FinStrG schuldig, wer wie E (zumindest bedingt) vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht im Sinne der obgenannten Bestimmungen die Verkürzung einer Umsatzsteuer bewirkt, indem er die Existenz seiner spruchgegenständlichen gewerblichen Betätigungen gegenüber der Abgabenbehörde nicht anzeigt und auch jegliche weitere Information über diese gegenüber dem Fiskus verheimlicht, sodass infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches die bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben, hier die Umsatzsteuern für die Veranlagungsjahre 2000 bis 2002, nicht mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Rechtslage ab dem 13. Jänner 1999, BGBl I 1999/28) festgesetzt werden konnten.

Eine Strafbarkeit wegen einer derartigen Hinterziehung an Jahresumsatzsteuer nach § 33 Abs.1 FinStrG konsumiert eine solche wegen Hinterziehungen an Umsatzsteuervorauszahlungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG, soweit der Betrag an verkürzter Umsatzsteuervorauszahlung in der zu verkürzen versuchten Jahresumsatzsteuer beinhaltet ist, sowie ebenso eine solche von Vorbereitungshandlungen, welche für sich allenfalls als Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs.1 lit.a FinStrG zu bestrafen wären.

Ebenso macht sich einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs.1 FinStrG schuldig, wer (zumindest bedingt) vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht im Sinne der obgenannten Bestimmungen die Verkürzung von Einkommensteuern bewirkt.

Kam es dem Finanzstrftäter wie im gegenständlichen Fall bei seinen Abgabenhinterziehungen darauf an, sich durch deren wiederkehrenden Begehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen, handelte er gewerbsmäßig (§ 38 Abs.1 lit.a FinStrG in der ab dem 13. Jänner 1999 geltenden Fassung).

Bedingt vorsätzlich handelt dabei nach § 8 Abs. 1 FinStrG derjenige, der 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.

Wissentlich handelt gemäß § 5 Abs.3 Strafgesetzbuch (StGB) jemand, der den Umstand oder den Erfolg, für den das Gesetz Wissentlichkeit voraussetzt, nicht bloß für möglich hält, sondern ein Vorliegen oder Eintreten für gewiss hält.

Absichtlich handelt gemäß § 5 Abs.2 StGB ein Täter, wenn es ihm darauf ankommt, den Umstand oder Erfolg zu verwirklichen, für den das Gesetz absichtliches Handeln voraussetzt.

Gegen das beschriebene Erkenntnis des Spruchsenates vom 17. März 2005 hat der Amtsbeauftragte innerhalb offener Frist in Bezug auf den Strafausspruch Berufung erhoben, wobei ausdrücklich festgestellt wird, dass die verhängte Ersatzfreiheitsstrafe sowie die verhängte Freiheitsstrafe nicht bekämpft würden. Begehrt werde der Ausspruch einer [offenkundig höheren] Geldstrafe, weil der dem Beschuldigten auferlegte Betrag in Anbetracht des Strafrahmens, der gegebenen Vorstrafe und der zu beachtenden Generalprävention unangemessen sei.

Eine Berufung des Beschuldigten liegt nicht vor.

Zur mündlichen Verhandlung des Berufungssenates ist der ordnungsgemäß geladene Beschuldigte ohne Angabe von Gründen nicht erschienen, weshalb – zumal auf diese mögliche Rechtsfolge in der Ladung hingewiesen worden war und der strafrelevante Sachverhalt außer

Streit gestellt war (siehe unten) – der Berufungssenat seine Entscheidung auch ohne Anhörung des Beschuldigten zu treffen vermochte.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Straferkenntnisse erwachsen in Teilrechtskraft, wenn nicht deren gesamter Umfang angefochten wird (VwGH 15.5.1986, 84/16/0209 – ÖStZB 1987, 206). So ist auch eine Teilrechtskraft hinsichtlich des Schulterspruches und hinsichtlich der verhängten Freiheitsstrafe rechtlich möglich (siehe z.B. VwGH 26.4.1979, 2261, 2262/77, verst Senat – JBl 1980, 165 = ZfVB 1980/619 [hier zum VStG 1950]; VwGH 10.1.1985, 83/16/0179 – ÖStZB 1985, 390; VwGH 21.11.1985, 84/16/0201 – ÖStZB 1986, 274; VwGH 4.9.1992, 91/13/0021 – ÖStZB 1993, 360; VwGH 19.10.1995, 94/16/0123 – ÖStZB 1996, 226).

Der Ausspruch über die Verhängung einer primären Freiheitsstrafe ist also einer Teilrechtskraft zugänglich.

Dies gilt nicht für die Vorschreibung einer Ersatzfreiheitsstrafe, wenn der Ausspruch über die Geldstrafe nicht in Rechtskraft erwachsen ist. Eine Ersatzfreiheitsstrafe ist kein eigenständiges Sanktionsübel, sondern ja für den Fall der Uneinbringlichkeit einer Geldstrafe vorzuschreiben. Bleibt die Höhe der Geldstrafe noch strittig, muss auch die Höhe der zwingend mit dieser verknüpften Ersatzfreiheitsstrafe noch ungewiss sein.

Mit der Bekämpfung der Höhe der Geldstrafe durch den Amtsbeauftragten hat dieser – entgegen seinen Ausführungen – daher auch zwingend die Höhe der Ersatzfreiheitsstrafe in Frage gestellt.

Erwächst somit neben dem Ausspruch über die Verhängung einer Freiheitsstrafe im Sinne des § 15 FinStrG der erstinstanzliche Schulterspruch in Teilrechtskraft (weil lediglich von Seite des Amtsbeauftragten gegen die Strafhöhe berufen wurde), steht für die Berufungsbehörde auch bindend fest, dass die im erstinstanzlichen Schulterspruch umschriebenen Taten wie festgestellt begangen wurden. Der Berufungssenat hat daher bei der Strafbemessung auch von den in diesen Tatumschreibungen genannten Verkürzungsbeträgen auszugehen (siehe VwGH 29.6.1999, 98/14/0177 – ÖStZB 1999, 710; UFS 13.11.2003, FSRV/0055-L/03).

Der Berufung des Amtsbeauftragten in Bezug auf die Geldstrafe erweist sich als berechtigt, weil diese sowohl im Verhältnis zum Unrechtsgehalt der Tat und dem Verschulden des E als auch im Lichte der ebenfalls zu bedenkenden Prävention nicht ausreichend zu bemessen ist:

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

Nach Abs. 2 und 3 dieser Bestimmung sind bei Bemessung der Strafe dabei die Erschwerungs- und die Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen, aber auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.

Gemäß § 23 Abs.4 leg.cit. in der Fassung des SteuerreformG 2005, BGBl I 2004/57, in Geltung ab dem 5. Juni 2004, ist bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich wie hier betreffend die Abgabenhinterziehungen nach einem Wertbetrag richtet, die Bemessung der Geldstrafe mit einem ein Zehntel des Höchstmaßes der angedrohten Geldstrafe unterschreitenden Betrag nur zulässig, wenn besondere Gründe vorliegen.

Wenngleich diese Bestimmung als ausdrückliche Regelung für die gegenständlichen Finanzstraftaten des E in Anbetracht der Bestimmung des § 4 Abs.2 FinStrG noch nicht anwendbar ist, ergibt sich daraus jedenfalls ein wichtiger Hinweis zur Beachtung einer ausreichenden Generalprävention, da Finanzvergehen wie die des Beschuldigten, welcher in völliger Verneinung seiner abgabenrechtlichen Pflichten jahrelang als steuerliches "U-Boot" lebte und sich davon auch durch ein gegen ihn bereits wegen eines gleichartigen Sachverhaltes geführtes Finanzstrafverfahren nicht abhalten hat lassen, in ihrer Gesamtheit als durchaus eine budgetäre Wirkung habende Verfehlungen mit empfindlicher Sanktion zu bedenken sind, welche andere potentielle Finanzstraftäter in der Lage (hier:) im Milieu des Beschuldigten von der Begehung ähnlicher Finanzstraftaten abhalten sollen.

Der Umstand, dass der Beschuldigte aufgrund seiner Einkommens- und Vermögensverhältnisse eine derartige Geldstrafe möglicherweise innerhalb angemessener Frist gar nicht entrichten kann, hindert nicht die Pflicht der Finanzstrafbehörden, eine solche entsprechend den rechtlichen Voraussetzungen vorzuschreiben (vgl. VwGH 6.12.1965, 926/65; VwGH 5.9.1985, 85/16/0044).

Gemäß § 33 Abs.5 FinStrG werden Abgabenhinterziehungen mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen der Summe der Verkürzungsbeträge geahndet. Mit einer Geldstrafe bis zum Dreifachen der Summe der strafbestimmenden Wertbeträge ist hingegen zu bestrafen, wer

wie E gemäß § 38 Abs.1 lit.a FinStrG derartige Abgabenhinterziehungen gewerbsmäßig begeht.

Deshalb beträgt, ausgehend von den erwiesenen Verkürzungsbeträgen nach § 33 Abs.1 FinStrG in Höhe von insgesamt € 55.444,41 + € 14.850,98 = € 70.295,39 die vom Gesetzgeber im gegenständlichen Fall angedrohte höchstmögliche Geldstrafe € 70.295,39 X 3 = € 210.886,17, wie vom Erstsenat richtig festgestellt.

Neben der Geldstrafe ist gemäß §§ 33 Abs.5, 38 Abs.1, 15 FinStrG auf eine Freiheitsstrafe bis zu drei Monaten zu erkennen, wenn es einer solchen bedarf, um den Täter von weiteren Finanzvergehen abzuhalten oder der Begehung von Finanzvergehen durch andere entgegenzuwirken. Eine solche Konstellation hat hier zweifellos vorgelegen, weil E trotz des gegen ihn zu StrNr. 1998/50099-001 geführten Finanzstrafverfahrens und der dabei gegen ihn verhängten Geldstrafe unabirrt an seinem Fehlverhalten festgehalten hat.

Hielten sich die Erschwerungs- und Milderungsgründe die Waage und wäre von einer durchschnittlichen wirtschaftlichen und persönlichen Situation des Beschuldigten auszugehen gewesen, wäre also bei einem Strafrahmen von gerundet € 210.000,-- eine Geldstrafe von € 105.000,-- zu verhängen gewesen.

Die zu beachtende Generalprävention fordert – siehe oben – eine strenge Bestrafung des Täters.

Als erschwerend zu bedenken ist der Zeitraum von immerhin mehreren Jahren, innerhalb welchem E unabirrt und hartnäckig weiterhin im raschen Rückfall entsprechende Abgabenhinterziehungen begangen hat.

Den Erschwerungsgründen stehen – wie vom Erstsenat ausgeführt – keine Milderungsgründe entgegen.

In Abwägung dieser Argumente wäre der obgenannte Wert ansich auf beispielsweise € 150.000,-- zu erhöhen gewesen. Da der Ausspruch einer derart hohen Geldstrafe unzweifelhaft ein Sanktionsübel darstellt, welches auch die wirtschaftliche Existenz des zu Bestrafenden auch bei einem hohen Einkommen bedroht, kann insoweit mit einem Betrag von € 120.000,-- das Auslangen gefunden werden.

In Anbetracht der ausgesprochenen primären Freiheitsstrafe ist es gerechtfertigt, davon einen Abschlag um die Hälfte auf € 60.000,-- vorzunehmen, da die kumulierte Sanktion als Ganzes –

so die Hoffnung des Berufungssenates – eine ausreichende spezial- und generalpräventive Wirkung entfaltet.

Schenkt man den Angaben des Beschuldigten im Zweifel zu seinen Gunsten Glauben, ist er für eine Ehegattin und fünf Kinder in Ägypten sorgepflichtig (Finanzstrafakt, StrNr. 2004/00132-001, Bl. 14).

Dieser Umstand lässt es zu, zusätzlich einen Abschlag um die Hälfte vorzunehmen, sodass sich letztendlich – neben der verhängten Freiheitsstrafe – eine Geldstrafe von € 30.000,-- (das sind nunmehr lediglich 14,22 % des Strafrahmens) als tat- und schuldangemessen erweist.

Eine weitere Verringerung der Geldstrafe ist dem Berufungssenat insbesondere in Anbetracht der zu beachtenden Prävention – siehe oben – verwehrt.

Die obigen Ausführungen gelten grundsätzlich auch für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe.

Nach der Spruchpraxis wird pro einer Geldstrafe von € 7.000,-- / 8.000,-- üblicherweise eine Ersatzfreiheitsstrafe von einem Monat festgesetzt.

So gesehen, wäre an sich vorerst einmal eine Ersatzfreiheitsstrafe wie von Erstsenat ausgesprochen mit drei Monaten gerechtfertigt gewesen.

Die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe würde aber – auch im theoretischen Falle einer Verhängung der höchstzulässigen Geldstrafe – durch das Höchstmaß von drei Monaten im Sinne des § 20 Abs.2 FinStrG begrenzt werden. Unter diesem Gesichtspunkt kann zur Wahrung einer ausgewogenen Relation mit einer auf zehn Wochen verringerten Ersatzfreiheitsstrafe das Auslangen gefunden werden kann.

Die Entscheidung des Erstsenates hinsichtlich der Verfahrenskosten gründet sich auf die bezogene Gesetzesstelle und erweist sich als rechtens.

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, einem Steuerberater 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 Linz zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe – zusätzlich zur einmonatigen Freiheitsstrafe – vollzogen werden müsste.

Linz, 4. April 2006