

IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Salzburg 1 des Bundesfinanzgerichtes hat durch den Vorsitzenden Dr. Richard Tannert, den Richter Dr. Peter Binder und die fachkundigen Laienrichter Dr. Walter Zisler und Johann Peter Höflmaier in der Finanzstrafsache gegen A, geb. xxxx, Angestellter und Kassier des Vereines "Y", whft. XXX, vertreten durch die Ferner Hornung & Partner Rechtsanwälte GmbH, Hellbrunner Straße 11, 5020 Salzburg, wegen Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 2 lit. b des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerden des Beschuldigten vom 14. April 2016 und des Amtsbeauftragten vom 15. April 2016 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates I beim Finanzamt Salzburg-Stadt als Organ der belangten Behörde Finanzamt Salzburg-Stadt als Finanzstrafbehörde vom 2. März 2016, Strafnummer (StrNr.) 091/2013/00859-001, in der Sitzung am 5. Juli 2017 nach in Anwesenheit des Beschuldigten, des Mag. Thomas Leitner, Rechtsanwalt, für die Verteidigerin, des Amtsbeauftragten Mag. Wolfgang Pagitsch sowie im Beisein der Schriftführerin Roswitha Riefler am 19. Jänner 2017 und am 5. Juli 2017 durchgeführter mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde des Beschuldigten wird teilweise Folge gegeben und das Erkenntnis des Spruchsenates in seinem im Übrigen unverändert bleibenden Schuldspruch betreffend die Lohnzahlungszeiträume Dezember 2011 bis Dezember 2012 dahingehend abgeändert, dass A diesbezüglich lediglich schuldig ist,

als Kassier des Vereines "Y", sohin als Wahrnehmender der diesbezüglichen steuerlichen Interessen des Vereines, im Amtsbereich des Finanzamtes Salzburg-Stadt betreffend diese Lohnzahlungszeiträume vorsätzlich Lohnsteuern in Höhe von insgesamt € 13.831,49 (12/11 € 910,09 + 01/12 € 1.019,88 + 02/12 € 1.019,88 + 03/12 € 1.019,88 + 04/12 € 1.019,88 + 05/12 € 1.019,88 + 06/12 € 1.285,06 + 07/12 € 1.019,88 + 08/12 € 1.019,88 + 09/12 € 1.019,88 + 10/12 € 1.056,22 + 11/12 € 1.413,56 + 12/12 € 1.007,52) und Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen in Höhe von insgesamt € 6.387,83 (12/11 € 437,40 + 01/12 € 453,58 + 02/12 € 453,58 + 03/12 € 453,58 + 04/12 € 453,58 + 05/12 € 453,58 + 06/12 € 519,31 + 07/12 € 453,58 + 08/12 € 465,94 + 09/12 € 448,44 + 10/12 € 448,44 + 11/12 € 898,38 + 12/12 € 448,44) nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. abgeführt und hiedurch Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen zu haben.

II. Der Beschwerde des Amtsbeauftragten wird teilweise Folge gegeben und das Erkenntnis des Spruchsenates in seinem im Übrigen unverändert bleibenden Strafausspruch hinsichtlich der **Ersatzfreiheitsstrafe** dahingehend abgeändert, dass diese gemäß § 20 FinStrG auf **vier Wochen** erhöht wird.

III. Im Übrigen werden die Beschwerden des Beschuldigten und des Amtsbeauftragten als unbegründet abgewiesen.

IV. In der Höhe der vom Spruchsenat vorgeschriebenen Verfahrenskosten tritt keine Veränderung ein.

V. Gegen diese Entscheidung ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates I beim Finanzamt Salzburg-Stadt als Organ des Finanzamtes Salzburg-Stadt als Finanzstrafbehörde vom 2. März 2016, StrNr. 091/2013/00859-001, wurde A wegen begangener Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG schuldig gesprochen, weil er als Wahrnehmender der steuerlichen Interessen des Vereines "Y" vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Führung von dem § 76 des Einkommensteuergesetzes (EStG) 1988 sowie dazu ergangener Verordnungen entsprechenden Lohnkonten betreffend die Lohnzahlungszeiträume Jänner [tatsächlich gemeint: September; zu erkennen an der Höhe der vorgeworfenen Verkürzungsbeträge] 2011 bis Dezember 2012 eine Verkürzung an Lohnsteuern in Höhe von insgesamt € 17.007,80 und an Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen in Höhe von insgesamt € 8.675,79, in Summe somit € 25.683,59, bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe, weswegen über ihn gemäß § 33 Abs. 5 [ergänze: iVm § 21 Abs. 1 und 2] FinStrG eine Geldstrafe von € 6.000,00 und gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von lediglich zwei Wochen verhängt worden ist.

Überdies wurden dem Beschuldigten nach § 185 [Abs. 1 lit. a] FinStrG der Ersatz pauschaler Verfahrenskosten in Höhe von € 500,00 und der Kosten eines allfälligen Strafvollzuges auferlegt.

Seiner Entscheidung legte der Spruchsenat folgende Feststellungen zugrunde:

Der Beschuldigte wurde am xxxx in X, Deutschland, geboren, er ist deutscher Staatsangehöriger und als Angestellter der Y, YXY, tätig. Er verdiene monatlich netto rund € 2.200,00 und habe keine Sorgepflichten.

Den [nachstehend beschriebenen] Bestrafungen durch den Spruchsenat vom 30. Mai 2006 und 5. Dezember 2007 seien - wie im nunmehr zu beurteilenden Fall - die

Nichtabgabe von Lohnsteueranmeldungen zugrunde gelegen. Diese beiden Bestrafungen seien aber schon getilgt.

Der Verein "Y", bei dem der Beschuldigte schon seit einem Zeitpunkt vor 1997 angestellt sei und dessen steuerliche Angelegenheiten er in Eigenverantwortung und in Absprache mit dem Vereinsvorstand wahrnehme, sei seit dem Jahr 1990 bescheidmäßig verpflichtet, monatlich Lohnsteueranmeldungen abzugeben; diese Verpflichtung wäre dem Beschuldigten auch immer bewusst gewesen. Aus diesem Grunde habe er sich auch in beiden Vorverfahren für schuldig bekannt, wobei er auch jeweils offenlegte, dass er verstanden habe, was man ihm vorwerfe. Anlässlich der Spruchsenatsverhandlung vom 5. Dezember 2007 habe er - über durchaus nachdrückliche Belehrung durch den Vorsitzenden dieses Spruchsenates - [eingeräumt], er habe erkannt, dass er nunmehr die Buchhaltung außer [Haus] vergeben müsse, und er werde das auch tun. Während er sich im ersten Vorverfahren noch auf wirtschaftliche Schwierigkeiten des Vereines berufen habe, habe er im zweiten Vorverfahren von einem "Buchhaltungsburnout" gesprochen. In beiden Vorverfahren habe er zugestanden, sich seiner abgabenrechtlichen Verpflichtungen bewusst gewesen zu sein und diese auch gekannt zu haben.

[Anlässlich] einer Lohnsteuerprüfung über die Zeiträume 2011 und 2012 (Bericht vom 20. August 2013, ABNr. zzzz) sei wiederum festgestellt worden, dass trotz der genannten bescheidmäßigen Verpflichtung [wohl: des Vereines zur Einreichung monatlicher Lohnsteueranmeldungen für die Monate September 2011 bis Dezember 2012] keine Lohnsteueranmeldungen [, in welchen Lohnabgaben] in der Höhe von € 25.683,59 [offenzulegen gewesen wären,] fristgerecht eingereicht worden seien. [Anmerkung: Die Lohnsteueranmeldungen wurden nicht nur nicht fristgerecht, sondern gar nicht eingereicht; siehe oben.] Zwar habe der Beschuldigte in dieser Zeit Einzahlungen auf das Abgabenkonto des Vereines geleistet, wobei sich dieses jeweils im Haben befunden habe, jedoch seien diese Zahlungen nicht monatlich geleistet worden und wären außerdem jeweils ungewidmet gewesen, weshalb sie von der Abgabenbehörde auf Saldo gebucht wurden. Rückbuchungen [Auszahlungen] des Guthabens seien in dieser Zeit nicht festzustellen.

Mit Bescheid vom 4. November 2013 sei das gegenständliche Finanzstrafverfahren eingeleitet worden.

Mit Schreiben vom 13. Dezember 2014 habe der Beschuldigte sich unter anderem damit gerechtfertigt, dass er im inkriminierten Zeitraum als Kassier des Vereines die steuerlichen Angelegenheiten bearbeitet und sohin auch die Abführung [der Lohnsteuern und Entrichtung] der Dienstgeberbeiträge und die [Einreichung der] Lohnsteueranmeldungen verfügt habe. Er habe auch immer Lohnkonten geführt, wobei er die Unterlagen des Jahres 2011 und des Jahres 2012 zum Beweis vorlege [Finanzstrafakt II, StrNr. 091/2013/00859-001, Bl. 43 bis 62]. Dies habe in den dem Einleitungsbescheid zugrundeliegenden Prüfbericht aber offensichtlich keinen Eingang gefunden.

Der Beschuldigte habe weiters ausgeführt: Anlässlich der Außenprüfung vom 20. August 2013 sei ihm vom zuständigen Prüfer vielmehr mitgeteilt worden, dass auf dem Steuerkonto des Vereines sowieso ein Guthaben "aushafte" und somit alles in Ordnung sei. Richtig wäre, dass er in der Vergangenheit Probleme mit Lohnsteueranmeldungen gehabt hätte. da er aber immer aufgrund seiner privaten Aufzeichnungen und seiner auf dieser Basis getätigten Pauschalzahlungen davon ausgegangen wäre, dass auf dem Steuerkonto sämtliche Rückstände abgedeckt wären bzw. ein Guthaben bestehe, habe er den Glauben gehabt, keine strafbare Handlung zu tätigen. Er sei auch nicht als Arbeitgeber einzustufen. Er gestehe zu, dass Lohnsteueranmeldungen bedauerlicherweise erst verspätet vorgenommen worden seien, doch habe er es - insbesondere aufgrund seiner Zahlungen - weder ernstlich für möglich gehalten noch sich damit abgefunden, dass es hierdurch zu einer Abgabenverkürzung komme.

Allerdings habe der Beschuldigte anlässlich der Schlussbesprechung vom 13. August 2013 durch Unterschrift zur Kenntnis genommen, dass aufgrund nicht ordnungsgemäßer Lohnverrechnung - es fehlten detaillierte Jahreslohnkonten betreffend die einzelnen Dienstnehmer sowie die Jahreslohnzettel für die Zeiträume Jänner bis Dezember 2011 und Jänner bis Dezember 2012 - Lohnkonten sowie Jahreslohnzettel erst im Zuge der Prüfung erstellt und auch die Jahresgrundlagen im SV-Bereich für das Jahr 2012 [erst] vollständig erfasst werden mussten. Dies Prüfungsfeststellungen hätten auch den Tatsachen entsprochen.

Der Beschuldigte sei im hier inkriminierten Zeitraum aufgrund der beiden angeführten Vorverfahren in Kenntnis seiner abgabenrechtlichen Verpflichtungen im Zusammenhang mit der Anstellung [und wohl auch fortlaufenden Beschäftigung] von Mitarbeitern gewesen.

Er habe insbesondere auch von seiner Verpflichtung gewusst, monatliche Lohnsteueranmeldungen abzugeben. Dieser Verpflichtung sei er vorsätzlich und wissentlich nicht nachgekommen, wobei ihm aufgrund der beiden Vorverurteilungen sogar bekannt gewesen wäre, dass eine solche Vorgangsweise finanzstrafrechtlich relevant sei. Warum er dies dennoch nicht getan habe, könne und wolle er heute nicht mehr erklären.

Ein vom Beschuldigten behauptetes Gespräch mit dem Prüfungsorgan während der Lohnsteuerprüfung im Sommer 2013, in welchem der Prüfer dem Beschuldigten erklärt haben soll, dass auf dem Abgabekonto des Vereines sowieso ein Guthaben bestehe und somit alles in Ordnung sei, weshalb es auch nicht der Erstattung einer Selbstanzeige bedürfe, habe bereits nach formellem Beginn der Prüfung stattgefunden.

Durch das Verhalten des Beschuldigten seien die im Spruch ersichtlichen Abgaben verkürzt worden, der Schaden sei jedoch zwischenzeitig zur Gänze als gutgemacht zu betrachten.

Auch in den rechtlichen Ausführungen der Erkenntnisbegründung sind Sachverhaltsfeststellungen enthalten:

Unter der Führung eines Lohnkontos sei nicht die Lohnverrechnung an sich - also der rein rechnerische Vorgang der Ermittlung der relevanten Daten - zu verstehen, sondern das Eintragen und Festhalten und damit implizit das Aufbewahren.

Der Beschuldigte habe in diesem Sinne Lohnkonten im maßgeblichen Zeitraum nicht geführt. Tatsächlich fehlten detaillierte Jahreslohnkonten für die einzelnen Dienstnehmer und die Jahreslohnzettel; die Lohnkonten und Jahreslohnzettel seien erst im Zuge der Prüfung erstellt worden.

Bei der Strafzumessung wertete der Spruchsenat als mildernd eine finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit des Beschuldigten und die volle Schadensgutmachung, als erschwerend hingegen keinen Umstand.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates haben innerhalb offener Frist sowohl der Beschuldigte als auch der Amtsbeauftragte Beschwerde an das Bundesfinanzgericht erhoben.

Der Beschuldigte hat durch seinen Verteidiger im diesbezüglichen Schriftsatz vom 14. April 2016 im Wesentlichen ausgeführt wie folgt:

In verfahrensrechtlicher Hinsicht:

Erkenntnisse seien zu begründen, wenn dem-Standpunkt der Partei, hier also des Beschwerdeführers nicht vollinhaltlich Rechnung getragen wurde.

Gemäß § 139 FinStrG seien in der Begründung die Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens, die bei der Beweiswürdigung maßgebenden Erwägungen und die darauf gestützte Beurteilung der Rechtsfrage klar und Übersichtlich zusammenzufassen. Nach gesicherter Judikatur und herrschender Lehre sei die Begründungspflicht eines der wichtigsten Erfordernisse eines rechtsstaatlichen Verfahrens. Jede strittige Sach- und Rechtsfrage von Relevanz soll in der Begründung eines Bescheides ausreichend beantwortet sein.

Die Begründung eines Bescheides hat Klarheit über die tatsächlichen Annahmen der Behörde und ihre rechtlichen Erwägungen zu schaffen. Eine Begründung, die sich ausschließlich auf die Widergabe eines gesetzlichen Tatbestandes beschränke, die Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens nicht im Einzelnen darlege und aus der sich daher nicht entnehmen lasse, aufgrund welcher Sachverhaltsannahmen die Behörde letztlich zu ihrem Erkenntnis gelangt ist, sei unzulänglich, zumal zahlreiche Widersprüche in sich unaufgeklärt geblieben wären. [...]

Der Beschwerdeführer übersehe nicht, dass sich die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid mit rechtlichen Erwägungen auseinander gesetzt habe. Tatsächlich habe sich die belangte Behörde jedoch nicht ausreichend mit dem Vorbringen des Beschwerdeführers auseinandergesetzt, wonach er gewidmete Lohnsteuerzahlungen auf das Abgabenkonto des Vereins geleistet habe. Ferner sei völlig unaufgeklärt

geblieben, dass vom Abgabenkonto ausschließlich Lohnsteuer bezahlt worden sei, sodass die vorgenommenen Umbuchungen auf Saldo sehr wohl eine widmungsgemäße Verwendung der Pauschalzahlungen von Lohnsteuer durch das Finanzamt indizierten. Diese Fragen seien aber aus unerfindlichen Gründen völlig außer Acht gelassen worden, was ausdrücklich als Mangelhaftigkeit des erstinstanzlichen Verfahrens gerügt werde.

Entgegen der Ansicht der belangten Behörde habe der Beschwerdeführer im Zeitraum 2011 bis 2012 Lohnkonten geführt. Diese seien im Rahmen der Rechtfertigung des Beschwerdeführers am 11. Dezember 2013 vorgelegt worden (Beilagen ./1 und ./2). Aus den vorgelegten Lohnkonten gingen Name und Sozialversicherungsnummer sowie die Sozialversicherungsbeiträge und die einbehaltene Lohnsteuer zweifelsfrei hervor.

Das Erkenntnis des Spruchsenats sei auch insofern widersprüchlich, als dem Beschwerdeführer einerseits zur Last gelegt werde, einen Abgabebetrag hinterzogen zu haben, andererseits aber festgestellt werde, dass kein Schaden, nämlich auch kein Zinsschaden, eingetreten sei und die Pauschalzahlungen immer auf Saldo gebucht worden seien bzw. sich das Abgabenkonto ständig im Haben befunden habe. Der Beschwerdeführer habe die Zahlungen auf das Abgabenkonto, entgegen der Ansicht der belangten Behörde, als Lohnsteuer gewidmet abgeführt, von diesem Lohnkonto wurde auch ausschließlich Lohnsteuer abgebucht. Diese Widersprüche habe die belangte Behörde zu Lasten des Beschwerdeführers unaufgeklärt belassen, was ebenso ausdrücklich als Mangelhaftigkeit gerügt werde.

Absolut unerklärlich bleibe, wie dem Beschwerdeführer ein Vorsatz dahingehend unterstellt werden soll, wissentlich eine Abgabenverkürzung bewirkt zu haben, zumal er Lohnkonten geführt, als Lohnsteuer gewidmete Zahlungen auf das Abgabenkonto des gemeinnützigen Vereins geleistet und festgestelltermaßen keine Umbuchung der Abgabengutschrift veranlasst habe. Da das Erkenntnis des Spruchsenates in sich widersprüchlich sei und auch die 'zweifelloso benötigte Auseinandersetzung mit dem Vorbringen des Beschwerdeführers fehle, wäre das Erkenntnis schon aus verfahrensrechtlicher Hinsicht verfehlt und zu beheben.

Beweis: Überweisungsbelege "Lohnsteuerzahlung" [abgestempelt am 3. Jänner 2011, am 3. November 2011, am 2. Juni 2012 und am 23. Oktober 2012; Finanzstrafakt II, StrNr. 091/2013/00859-001, Bl. 112 ff].

In materiellrechtlicher Hinsicht:

[...] Entgegen der Ansicht der belangten Behörde habe der Beschwerdeführer im Zeitraum 2011 bis 2012 Lohnkonten geführt. Diese seien im Rahmen der Rechtfertigung des Beschwerdeführers am 11. Dezember 2013 vorgelegt worden. Aus den vorgelegten Lohnkonten gingen Name und Sozialversicherungsnummer sowie die Sozialversicherungsbeiträge und die einbehaltene Lohnsteuer zweifelsfrei hervor.

Der objektive Tatbestand des § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG sei somit nicht erfüllt.

Die belangte Behörde führe aus, dass der Beschwerdeführer die Lohnsteuerzahlungen ungewidmet auf das Abgabenkonto überwiesen habe, weswegen er die Tathandlung des § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG erfüllt habe. Die Überweisung irgendwelcher ungewidmeter Beträge auf das Abgabenkonto komme einer Entrichtung bzw. Abführung von solchen Abgaben im Sinne des § 33 Abs 2 Finanzstrafgesetz jedenfalls dann nicht gleich, wenn damit nicht Umsatzsteuervoranmeldungen oder Lohnsteueranmeldungen einhergehen würden.

Zunächst sei auszuführen, dass der Beschwerdeführer die Zahlungen auf sein Abgabenkonto, entgegen der Ansicht der belangten Behörde, als Lohnsteuer gewidmet auf das Abgabenkonto der Y abgeführt habe (siehe oben).

Darüber hinaus habe der Beschwerdeführer ausschließlich Lohnsteuern auf das Abgabenkonto des Vereines abgeführt, zumal dieser keine weiteren Steuern zu entrichten habe. Selbst wenn der Beschwerdeführer ungewidmete Zahlungen auf das Abgabenkonto geleistet habe - was ausdrücklich bestritten werde, könne es sich bei diesen Zahlungen somit nur um Lohnsteuern handeln. Die Ausführungen der belangten Behörde, dass diese Zahlungen nicht zuordnerbar seien, wären somit nicht nachvollziehbar. Darüber hinaus seien die vom Beschwerdeführer auf das Abgabenkonto der Behörde überwiesenen Beträge auf Saldo gebucht worden und somit von der Behörde angenommen worden. Schließlich gehe eine Verpflichtung, Zahlungen gewidmet an das Finanzamt zu überweisen, weder aus dem Gesetz, noch aus der Judikatur hervor und habe die belangte Behörde für ihre Rechtsansicht keine Quelle genannt.

Weiters führe die belangte Behörde aus, dass die Bezahlung ungewidmeter Beträge lediglich eine jederzeit widerrufliche Einzahlung auf das Abgabenkonto darstelle. Diese Unwiderruflichkeit gehe nur dann verloren, wenn die Abgabenbehörde die Einzahlung einer bestimmten Abgabe zuordnen könne. Auch diese Ausführung sei nicht nachvollziehbar. Zum einen wäre, wie bereits ausgeführt, ausschließlich Lohnsteuer auf das gegenständliche Konto überwiesen worden, weswegen die Zahlungen der belangten Behörde jedenfalls als Lohnsteuer erkennbar gewesen seien. Zum anderen habe der Beschwerdeführer ausgesagt, gar nicht gewusst zu haben, dass solche Zahlungen widerruflich seien. Schließlich sei auch von der belangten Behörde festgestellt worden, dass keine Rückbuchungen des Guthabens auf dem Abgabenkonto des Vereins an diesen im genannten Zeitraum festgestellt hätten werden können.

Die Argumentation der belangten Behörde, die Zahlungen seien nicht entrichtet worden, da sie vom Beschwerdeführer nicht gewidmet worden wären, gehe somit ins Leere.

Schließlich habe die belangte Behörde ausgeführt, der Beschwerdeführer habe die Zahlungen verspätet entrichtet. Aus dem festgestellten Sachverhalt gehe jedoch hervor, dass sich das Steuerkonto des Beschwerdeführers stets im Haben befunden habe. Bereits aufgrund dieser Feststellung sei nicht nachvollziehbar, dass der Beschwerdeführer die Zahlungen verspätet geleistet habe. Der objektive Tatbestand des § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG sei somit auch hinsichtlich der Abgabenhinterziehung nicht erfüllt.

Auch die subjektive Tatseite sei nicht erfüllt. Der Beschwerdeführer habe die Lohnsteuer keineswegs wissentlich verkürzt, zumal sich das Abgabenkonto durchgehend im Haben befunden habe und er laufend überhöhte Zahlungen auf das Abgabenkonto geleistet habe.

Es werde daher beantragt, nach durchgeführter mündlicher Verhandlung das Erkenntnis des Spruchsenates ersatzlos aufzuheben [erkennbar: das Erkenntnis dahingehend abzuändern, dass das gegen den Beschuldigten anhängige Finanzstrafverfahren eingestellt werden möge].

Der Amtsbeauftragte wiederum hat in seinem Schriftsatz vom 15. April 2016 eine tat- und schuldangemessene Erhöhung der verhängten Strafen begehrt.

Der Strafraum für die Geldstrafe betrage bis zu € 51.367,18. Der Spruchsenat habe somit eine Geldstrafe von nur ca. 12 % verhängt, was als zu niedrig erscheine, zumal die Tatwiederholung nicht als erschwerend gewertet worden sei.

Hinsichtlich seiner aktuellen persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse hat Beschuldigte in der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht am 19. Jänner 2017 auf Befragen angegeben:

Er sei Kleinkindbetreuer beim Verein Y in YXY, sei dort angestellt und erhalte einen Gehalt von monatlich netto € 2.200,00 (14mal jährlich). Er sei auch der Kassier des Vereines. Weitere Einkunftsquellen außer seinen Gehalt habe er nicht. Er habe kein Aktivvermögen, aber auch keine Schulden. An der Ladungsadresse wohne er zur Miete, er sei alleinstehend und habe keine Sorgepflichten. Gesundheitlich geht es ihm gut.

In der Sache selbst hat der Beschuldigte vor dem Bundesfinanzgericht am 19. Jänner 2017 wie folgt angegeben:

Vor seinem ersten Finanzstrafverfahren habe er ein gutes Verhältnis zum Finanzamt gehabt. Wenn eine Lohnsteuerprüfung stattgefunden hat, habe er dem Prüfer seine Unterlagen gegeben und der habe die Lohnabgaben ausgerechnet. Auf seine Unterlagen habe er einen Stempel bekommen, dass er diese vorgelegt hatte. Das müsse die Jahre vor 1997 betroffen haben.

Dann habe sich die Situation insoweit geändert, als das Finanzamt ihm gesagt hat, dass er die Lohnabgaben selbst ausrechnen müsse.

Das habe er auch immer gemacht, er habe seine Berechnung nur nicht ans Finanzamt weitergegeben.

Auf Vorhalt, warum er denn dann, wenn er die Lohnabgaben immer ausgerechnet gehabt habe, diese ihm ja dann bekannten Lohnabgaben nicht auch jeweils zu den Fälligkeitszeitpunkten an das Finanzamt entrichtet bzw. abgeführt hätte: Seiner Erinnerung

nach habe er die Lohnabgaben bezahlt, indem er Saldozahlungen auf das Abgabenkonto des Vereines getätigt habe.

Warum er nicht die realen Lohnabgaben ans Finanzamt bezahlt habe, wenn er die Höhe der Beträge gekannt habe, er gewusst habe, dass man das dem Finanzamt mitteilen muss und auch entsprechendes Geld da gewesen wäre: Es sei für ihn einfacher gewesen, beispielsweise dreimal im Jahr eine Saldozahlung zu tätigen als wie die konkreten Beträge zu entrichten und dann etwa im Falle einer Fehlberechnung am Konto ein Minus zu erzeugen. Einfacher wäre es deswegen gewesen, weil er nur dreimal eine Überweisung schreiben hätte müssen. Er zahle auch seine Miete für drei Monate im Voraus, weil er dann nur viermal im Jahr eine Überweisung machen müsse.

Auf Vorhalt, dass er, der Beschuldigte, in das damalige Finanzstrafverfahren zu StrNr. 091/2005/00371-001 eingebunden war und er mit dem damaligen Vorwurf einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG, nämlich der Nichtentrichtung bzw. Nichtabfuhr der Lohnabgaben zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt und (damals) der Nichteinreichung der diesbezüglichen Anmeldungen, vertraut gemacht worden ist, er ein Schuldeingeständnis abgelegt hat und auch entsprechend bestraft worden ist, im Ergebnis ein bestimmtes Verhalten seinerseits ihm als gröblichst rechtswidrig vorgehalten worden ist, dennoch aber auch in der Folge eine neuerliche Bestrafung seiner Person hinsichtlich der Lohnzahlungszeiträume betreffend die Jahre 2005 bis 2007 zu StrNr. 091/2007/00224-001 erfolgt ist, wobei er sich in der mündlichen Verhandlung am 5. Dezember 2007 wie folgt verantwortet hat, dass er sich vollinhaltlich schuldig bekenne, er sich nicht bereichern habe wollen, habe aber einen "Buchhaltungsburnout" gehabt habe. Er habe aber nunmehr erkannt, dass er die Buchhaltung außer Haus geben muss und werde dies auch tun (Finanzstrafakt, Band I, StrNr. 091/2007/00224-001, Bl. 52): Er habe auch tatsächlich die Buchhaltung außer Haus gegeben, aber dies erst, nachdem das nächste Finanzstrafverfahren eingeleitet worden ist.

Auf die Frage, warum er denn sein Versprechen vom Dezember 2007 gegenüber dem Spruchsenat nicht eingehalten habe: Er sei ein Mensch, der seine Probleme selber lösen will. Im Großen und Ganzen wäre er überzeugt gewesen, dass durch die jeweiligen Saldozahlungen auch die fällig werdenden Lohnabgaben abgedeckt werden würden.

Er räume aber ein, dass es sein kann, dass diese Deckung beispielsweise im Juni 2012 vielleicht nicht vorhanden war.

Er habe aber immer Saldozahlungen geleistet, wenn eine Subventionszahlung da war. Er sehe ein, dass sein Verhalten eigentlich "krank" war, weshalb er es jetzt nicht mehr mache.

Auf Vorhalt der Stellungnahme des B, GPLA-Prüfer, vom 22. Mai 2014, Finanzstrafakt, Band II, StrNr. 091/2013/00859-001, Bl. 67, dass er keine detaillierten Jahreslohnkonten für die einzelnen Dienstnehmer geführt habe sowie dass er keine Jahreslohnzettel für die Zeiträume Jänner bis Dezember 2011 und Jänner bis Dezember 2012 erstellt habe: Die Feststellung des Prüfer sei unrichtig, weil er derartige Lohnkonten geführt habe und er ihn

gefragt habe, ob ich Selbstanzeige erstatten soll, und dieser ihm geantwortet habe, das wäre nicht nötig, weil die Unterlagen vorhanden sind und am Konto ein Geld vorhanden sei. Er habe bereits im zweiten Finanzstrafverfahren vorgebracht, dass Herr B unrichtige Angaben mache, dann aber meine diesbezügliche Aussage wieder zurückgezogen, weil ihm gesagt worden wäre, dass er sonst geklagt werden könnte.

Er habe tatsächlich korrekte Lohnkonten geführt und diese auch dem Prüfer übergeben entsprechend der Beilage laut schriftlicher Rechtfertigung (genannter Finanzstrafakt, Bl. 43 ff). Die Lohnkonten seien von einem Ehemann einer Betreuerin des Vereines erstellt worden.

Diese Person wurde in weiterer Folge als C , geb. in Mazedonien, österreichischer Staatsbürger, Angestellter, identifiziert und ist am 26. Juni 2017 zeugenschaftlich durch den Vorsitzenden vernommen worden:

Er sei von Beruf Bilanzbuchhalter und Personalverrechner. Seine Ausbildung und die diversen Prüfungen habe ich beim WIFI YXY abgelegt, so habe er die Buchhalterprüfung und die Prüfung für Personalverrechnung 2012 und die Bilanzbuchhalterprüfung im Oktober 2014 abgelegt. [...]

Seine Gattin sei von Beruf Kindergärtnerin und arbeite beim Verein "Y".

Kontakt mit dem Verein habe er selbst dadurch bekommen, dass er vom 1. November 2011 bis Ende Februar 2013 dort als Praktikant für einen Gehalt von monatlich € 400,00 gearbeitet habe. Seine Aufgabe dort wäre die Lohnverrechnung gewesen.

Zuerst habe er die Lohnverrechnung für die Jahre 2009 und 2010 etwa Ende 2011 nachgeholt, dann habe er 2011 erledigt und zusätzlich dann die laufende Lohnverrechnung 2012 usw.. Glaublich habe er auch noch die Lohnverrechnung für 2013 gemacht. Wenn er von Lohnverrechnung spreche, meine er hauptsächlich die Jahresabrechnung.

Der Verein habe fünf bis sechs Mitarbeiter gehabt, bei denen sich Monat für Monat praktisch nichts geändert habe. Er habe im Jänner ausgerechnet, was zu zahlen ist und habe das dem Beschuldigten mitgeteilt. Er selbst habe gegenüber dem Finanzamt bzw. der Gebietskrankenkasse keine Meldungen erstattet. Etwa für zwei Arbeitnehmer im Jahr haben sich dann Änderungen ergeben, wenn jemand neu eingestiegen sei bzw. den Verein verlassen habe; auch das habe er dann berechnet. Er habe für jeden einzelnen Arbeitnehmer auch Lohnkonten angelegt und diese Lohnkonten auch gewartet.

Er habe damals noch keine praktische Erfahrung gehabt. Er habe sich daher ein Gratisprogramm vom Internet heruntergeladen, sich entsprechende Muster angeschaut und nach diesen Mustern im Excel Tabellen erstellt. Da habe es für jeden einzelnen Mitarbeiter eine eigene Tabelle gegeben, in welcher sich nach bestimmten Formeln errechnet habe, welche Abgaben und welche Sozialversicherungsbeiträge zu zahlen sind. Es habe auch ein Betriebssummenblatt gegeben, in welches er händisch

die Gesamtbeträge eingetragen habe. Er habe auch die L17-Formulare für die Gebietskrankenkasse erstellt.

In der Rückschau gesehen, würde er sagen, dass seine damalige Lohnverrechnung ordnungsgemäß gewesen ist und auch ordnungsgemäße Lohnkonten von ihm angelegt worden wären. Er habe seine Ergebnisse dann auch mit dem Brutto-Netto-Rechner des Finanzministeriums verglichen und es sei dasselbe herausgekommen.

Die Lohnverrechnung für 2009 bis 2011 wäre etwa Anfang 2012 fertig gewesen. Das sei auch benötigt worden, weil die Gebietskrankenkasse die Abrechnungen wollte.

Herr A habe von dem Vorgang Kenntnis gehabt, schon deshalb, weil er ja die Person im Verein gewesen ist, die mit der Gebietskrankenkasse geredet habe.

Nach Vorhalt der Berechnungsblätter, Finanzstrafakt II, StrNr. 091/2013/00859-001, Bl. 43 bis 62: Ja, das seien die von ihm erstellten Unterlagen.

Ende Februar 2013 habe er beim Verein aufgehört, weil er eine andere Stelle gefunden habe. Auf die Frage, ob er auch noch nach dem Februar 2013 mit Herrn A Kontakt gehabt habe: Sie hätten glaublich auch für 2013 noch in gleicher Weise die Lohnverrechnung gemacht. Der Kontakt sei dann über seine Frau gegangen, der Beschuldigte habe fragen lassen, ob sie die Lohnverrechnung gleich weitermachen könnten. Er glaube, dass auch noch die L17-Formulare an die Gebietskrankenkasse für 2013 von ihm erstellt worden seien.

Auf Vorhalt der Feststellung des Betriebsprüfers vom August 2013, wonach die detaillierten Jahreslohnkonten für die einzelnen Dienstnehmer, sowie die Jahreslohnzetteln für die Lohnzahlungszeiträume Jänner 2011 bis Dezember 2012 gefehlt hätten: Er hätte diese mit Sicherheit erstellt und auch in Papierform für den Herrn A ausgedruckt. Was dieser damit gemacht habe, wisse er natürlich nicht.

Auf die Frage, ob seiner Meinung nach Herr A sehr gut in geschäftlichen Dingen organisiert sei: Herr A sei ein Chaot. Er versuche das natürlich vor den Mitarbeitern zu verbergen. Aber ein Beispiel: Wenn der Lohn für seine Gattin nicht rechtzeitig komme, dann wüssten sie natürlich, dass er es nicht geschafft habe, sich rechtzeitig um die Subventionen zu kümmern. Das sei natürlich auch nur eine Vermutung und kein Vorwurf. Herr A sei gut in der Arbeit mit Kindern und auch im Kontakt mit den Eltern. Schwierig wäre es für ihn, strukturiert zu arbeiten.

Im Zuge der fortgesetzten mündlichen Verhandlung am 5. Juli 2017 äußerte sich der Beschuldigte ergänzend wie folgt:

Er halte seine bisherige Verantwortung aufrecht.

Auf Vorhalt des Ergebnisses der Zeugenaussage C, wonach offenbar im August 2013 für die strafrelevanten Zeiträume entsprechende Lohnverrechnungen vorhanden sein mussten, andererseits aber der Prüfer in der Niederschrift über die Schlussbesprechung

vom 13. August 2013 festgestellt hat, dass die Lohnverrechnung nicht ordnungsgemäß gewesen wäre und detaillierte Jahreslohnkonten für die einzelnen Dienstnehmer sowie Jahreslohnzettel gefehlt hätten: Er könne nur seine Aussage vom letzten Mal wiederholen, dass er die Unterlagen des Herrn C dem Betriebsprüfer auch gegeben habe. Warum diese Feststellung getroffen wurde, wisse er nicht.

Auf Vorhalt Finanzstrafakt Blatt 8: Es sei richtig, dass sei seine Unterschrift. Er habe aber das, was er unterschrieben habe, nicht durchgelesen. Die Übergabe des Protokolls und seine Unterschrift habe in der Garderobe des Vereines stattgefunden, sie hätten kein Büro. Der Prüfer habe zwar gesagt, dass er etwas " noch einmal gemacht hat", aber er habe angenommen, das sei seine Arbeitsweise.

C habe er beim Verein beschäftigt und mit der Lohnverrechnung beauftragt, warum weil er die Sache ordentlich machen wollte.

Auf Vorhalt, dass nach Aussage des Zeugen C dieser ab 1. November 2011 mit der Nachholung der Lohnverrechnung zuerst für das Jahr 2009 begonnen hat, dann 2010 erarbeitet hat und mit 2011 fortgesetzt hat und er damit etwa Anfang 2012 fertig war, woraus sich erschließt, dass zuvor eine solche Lohnverrechnung nicht vorgelegen wäre: Es sei doch eine Lohnverrechnung vorhanden gewesen. Es gebe Formulare, die man sich auch dem Internet herunterladen kann. Er habe das nicht gemacht, dass habe C ohne Bezahlung gemacht.

Auf Nachfrage: Die Lohnkonten waren vor dem November 2011 nicht in der Form vorhanden. Es gibt im Internet Programme, die man herunterladen kann und mit denen man den Brutto- und Nettolohn, die zu zahlenden Abgaben, auch an die GKK, berechnen kann. Während der Monate im Jahr, bis auf zweimal, sei dieser Betrag gleich geblieben, so habe er die Abgaben berechnet. Diese Berechnungsblätter hat Herr C ausgedruckt und auf diese Blätter habe ich die Namen der Bediensteten draufgeschrieben. Aufgrund der Zettelausdrucke habe ich dann die Lohnabgaben zusammengerechnet und dann zur Begleichung dieser die Saldozahlungen getätigt.

Das, was bei der Lohnverrechnung so förmlich gefordert wurde, wäre noch nicht da gewesen und wurde vom Herrn C nachgeholt. Er, der Beschuldigte, wollte das mit den Lohnkonten endlich einmal richtig stellen. Es wäre ihm nur recht gewesen, dass es endlich einmal läuft. Deswegen wurde Herr C angestellt mit einem Gehalt, damit er dafür auch mehr Zeit hat.

Auf Vorhalt, dass es sich dann mit den Saldozahlungen nicht immer ausgegangen sei: Der Verein bekomme die erste Subventionszahlung im März, es könne schon sein, dass im Jänner, Februar kein Geld mehr vorhanden gewesen sei - zumindest nicht mehr in dem Maße, dass er zahlen konnte.

Jetzt [Anmerkung: ab Dezember 2013, siehe Kontoabfrage] mache die Lohnverrechnung eine Steuerberatungskanzlei, die D-GmbH und es werden die Lohnabgaben zeitgerecht entrichtet.

Ergänzend erfolgte auch eine zeugenschaftliche Einvernahme des Betriebsprüfers B, welcher die Ausführungen in seiner schriftlichen Stellungnahme vom 22. Mai 2014, Finanzstrafakt II, Bl. 67, bestätigte.

Er habe vom Beschuldigten bei der damaligen Prüfung Berechnungsunterlagen übergeben erhalten. Mit diesen seien die Lohnabgaben und die Sozialversicherungsbeiträge ausgerechnet worden, aber teilweise falsch. Aus seiner Sicht wäre es keine ordnungsgemäße Lohnverrechnung gewesen. Es fehlten die Bemessungsgrundlagen zur Berechnung der Dienstgeberbeiträge, die Jahreslohnzettel und die Ausdrucke über die Meldung der Sozialversicherungsbeiträge an die GKK. Die Berechnung der Lohnabgaben für einige Bedienstete sei offensichtlich unrichtig gewesen.

Der Beschuldigte dazu: Es könne natürlich etwas falsch gewesen sein, aber grobe Differenzen dürfte es nicht gegeben haben. Das, was der Zeuge vor sich liegen habe [Anmerkung: Ausdrucke aus dem Archiv der bei der Prüfung vorgelegten Unterlagen] sei das, was Herr C erstellt hatte.

Der Zeuge legte die aus dem Archiv ausgedruckten Prüfungsunterlagen für die Jahre 2011 und 2012 vor und erläuterte: Die von ihm mit Textmarker gekennzeichneten Textteile seien diejenigen Informationen, die er von Herrn A bekommen habe. Die handschriftlichen Ergänzungen stammten von ihm.

Der Beschuldigte auf Nachfragen: Wie ich damals bei der Prüfung dem Herrn B die vom Herrn C erstellten Unterlagen übergeben habe, war ich der Meinung, dass alles seine Richtigkeit hat und alle Aufzeichnungen geführt worden waren.

Dem Zeugen werden vom Verteidiger Ablichtungen der Betriebssummenblätter gezeigt.

Auf die Frage, ob er solche bei der Prüfung auch erhalten habe: Das sei nicht archiviert. Jetzt nach vier Jahren könne er sich daran nicht erinnern. Es wäre aber zutreffend, dass laut Vorschrift alles, was bei der Prüfung vorgelegt wird, auch zu archivieren sei.

Auf Frage des Beschuldigten, warum der Prüfer auf seine Frage, ob er Selbstanzeige erstatten solle, geantwortet habe: "Es sind Unterlagen vorhanden, dass ist nicht nötig": Seiner Erinnerung nach habe er eine solche Aussage nicht getätigt. Er wisse selbstverständlich, wie er bei einer Prüfung korrekt vorzugehen habe und ein solcher Ratschlag wäre nicht korrekt.

Eine Analyse der dem Bundesfinanzgericht vorgelegten Unterlagen ergibt folgenden Sachverhalt:

Mit Erkenntnis des Spruchsenates I beim Finanzamt Salzburg-Stadt als Organ des Finanzamtes Salzburg-Stadt als damalige Finanzstraßbehörde erster Instanz vom 30. Mai 2006, StrNr. 091/2005/00371-001, ist A erstmals der Abgabenhinterziehungen nach

§ 33 Abs. 1 FinStrG - nach durchgeführter mündlicher Verhandlung und geständiger Verantwortung des Beschuldigten - schuldig gesprochen worden, weil er im Amtsbereich des genannten Finanzamtes als Wahrnehmender der steuerlichen Interessen des Vereines "Y" vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht betreffend die Lohnzahlungszeiträume Jänner 1997 bis Juli 2002, Jänner 2003 bis Juli 2005 eine Verkürzung an Lohnsteuern in Höhe von insgesamt € 47.379,12 und an Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen in Höhe von insgesamt € 24.491,66 bewirkt hatte, indem er trotz (aufgrund schon vorherigem Fehlverhalten) bescheidmäßiger Verpflichtung des Vereines zur Einreichung von Lohnsteueranmeldungen die fristgerechte Einreichung derselben unterlassen und die genannten Lohnabgaben zum jeweiligen Fälligkeitstag nicht entrichtet bzw. abgeführt hatte, weshalb über ihn gemäß § 33 Abs. 5 [ergänze: iVm § 21 Abs. 1 und 2] FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 10.000,00 und gemäß § 20 FinStrG für den Fall deren Uneinbringlichkeit eine Ersatzfreiheitsstrafe von vier Wochen verhängt worden war (Finanzstrafakt I, StrNr. 091/2005/00371-001, Bl. 71 ff). Der Entscheidung lag unter anderem zugrunde, dass A als für die steuerlichen Belange des Vereines verantwortlicher Vereinskassier keine Lohnkonten geführt hatte, die strafrelevanten Selbstbemessungsabgaben (deren Höhe erst im Zuge von Lohnsteuerprüfungen festgestellt worden waren), aus finanziellen Gründen nicht entrichtet bzw. abgeführt hatte und ebenso - wohl auch nur in logischer Konsequenz - die diesbezüglichen Steuererklärungen, nämlich die Lohnsteueranmeldungen des Vereines) nicht bei der Abgabenbehörde eingereicht hatte (siehe dazu die Feststellungen in der Beschwerdeentscheidung des UFS vom 9. März 2006, FSRV/0004-S/06, Finanzstrafakt I, StrNr. 091/2005/00371-001, Bl. 56). Die verhängte Geldstrafe wurde am 13. November 2006 bezahlt (Finanzstrafakt I, StrNr. 091/2005/00371-001, Bl. 82).

Mit Erkenntnis des Spruchsenates I beim Finanzamt Salzburg-Stadt als Organ des Finanzamtes Salzburg-Stadt als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 5. Dezember 2007, StrNr. 091/2007/00224-001, wurde A neuerlich wegen Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 1 FinStrG schuldig gesprochen, weil er als Wahrnehmender der steuerlichen Interessen des genannten Vereines - offensichtlich in unveränderter Weise - vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht betreffend die Lohnzahlungszeiträume August 2005 bis Mai 2007 eine Verkürzung an Lohnsteuern in Höhe von insgesamt € 15.433,14 und an Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen in Höhe von insgesamt € 9.522,82 bewirkt hatte, indem er trotz der erwähnten bescheidmäßigen Verpflichtung des Vereines zur Einreichung von Lohnsteueranmeldungen die fristgerechte Einreichung derselben wiederum bzw. weiterhin unterlassen und die genannten Lohnabgaben zum jeweiligen Fälligkeitstag nicht entrichtet bzw. abgeführt hatte, weshalb über ihn gemäß § 33 Abs. 5 [ergänze: iVm § 21 Abs. 1 und 2] FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 11.000,00 und gemäß § 20 FinStrG für den Fall deren Uneinbringlichkeit eine Ersatzfreiheitsstrafe von zwei Wochen verhängt worden war (Finanzstrafakt I, StrNr. 091/2007/00224-001, Bl. 54 ff). In der mündlichen Verhandlung verantwortete sich der Beschuldigte wiederum

geständig, erklärte, einen "Buchhaltungsburnout" gehabt zu haben, nun aber erkannt zu haben, dass er die Buchhaltung außer Haus vergeben müsse und dies auch tun werde (Finanzstrafakt I, StrNr. 091/2007/00224-001, Bl. 52). Die verhängte Geldstrafe wurde am 25. Jänner 2008 bezahlt (Finanzstrafakt I, StrNr. 091/2007/00224-001, Bl. 60).

Seiner Zusicherung hat der A offenkundig vorerst keine Taten folgen lassen, wenngleich die Finanzstrafbehörde, wohl aus Arbeitsüberlastung, in das Geschehen eine geraume Zeit nicht mehr eingegriffen hat (Finanzstrafakten).

Bereits in der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat am 5. Dezember 2007 hatte der Amtsbeauftragte gewarnt, dass seit [gemeint: ab betreffend] Juni 2007 wieder keine Erklärungen abgegeben worden waren (Finanzstrafakt I, StrNr. 091/2007/00224-001, Bl. 52).

Erst nach entsprechendem Andrängen der Abgabenbehörde (Arbeitgeberakt betreffend den Verein, Ende) wurden die Lohnabgaben für Juni 2007 bis Jänner 2008 Anfang März 2008 nachgemeldet (Kontoabfrage betreffend den Verein vom 17. Dezember 2016); ebenso wurden die am 17. März 2008, 15. April 2008 und 15. Mai 2008 fälligen Lohnabgaben für Februar bis April 2008 zeitgerecht bzw. relativ zeitnahe entrichtet bzw. abgeführt (genannte Abfrage des Abgabekontos).

Mit Anfang Juni 2008 hat A die Kommunikation mit dem Finanzamt Salzburg-Stadt eingestellt und lediglich am 17. Juli 2008, 15. September 2008, 14. Juli 2009 und 28. Dezember 2009 Saldozahlungen auf das Abgabekonto des Vereines veranlasst, sodass sich bis Ende 2009 auf diesem Konto - mangels entsprechender Belastungen infolge fehlender Offenlegung der Selbstbemessungsabgaben - ein Guthaben von - € 21.254,91 aufgebaut hatte (Abgabekonto).

Erst ab Mitte April 2010 gibt es wieder ein Lebenszeichen vom Verein bzw. von A für die Abgabenbehörde, indem die am 15. Februar 2010, am 15. März 2010 und am 15. April 2010 fälligen Lohnabgaben für Jänner, Februar und März 2010 mittels Lohnsteueranmeldungen nachgemeldet wurden und - mangels entsprechender Belastungen infolge fehlender Offenlegung der Selbstbemessungsabgaben für Mai 2008 bis Dezember 2009 - mittels weiterer Saldozahlungen der Guthabensstand am Abgabekonto des Vereines am 23. April 2010 auf -€ 27.486,09 erhöht wurde (Abgabekonto).

Die Höhe der offenkundig nicht berechneten Lohnabgaben des Vereines für die Lohnzahlungszeiträume Jänner bis Dezember 2009 musste im Zuge einer Lohnsteuerprüfung im Mai 2010 ermittelt werden (Arbeitgeberakt, Ende).

Ebenso wurde vom Lohnsteuerprüfer im Mai 2010 die Berechnung der Lohnabgaben für die Lohnzahlungszeiträume Mai bis Dezember 2008 nachgeholt und die Berechnung der Lohnabgaben für Juni bis Dezember 2007 richtiggestellt (Abgabekonto).

Die oben beschriebenen Säumnisse des A in den Jahren 2008 und 2009 wurden von der Finanzstrafbehörde nicht aufgegriffen.

Am 11. August 2010 wurde von A die Nachmeldung der am 17. Mai 2010, am 15. Juni 2010 und am 15. Juli 2010 fällig gewesenen Lohnabgaben betreffend die Lohnzahlungszeiträume April, Mai und Juni 2010 mittels Lohnsteueranmeldungen veranlasst (Abgabenkonto). Die nachträgliche Offenlegung ist in Anbetracht des Guthabens am Abgabenkonto als strafbefreiende Selbstanzeige zu werten. Dann war die Kommunikation mit dem Fiskus wieder eingestellt.

Am 4. Jänner 2011 hat A eine Saldozahlung von € 5.000,00 auf das Abgabenkonto vorgenommen und veranlasste die Nachmeldung der am 16. August 2010, am 15. September 2010, am 15. Oktober 2010, am 15. November 2010, am 15. Dezember 2010 fällig gewesenen Lohnabgaben betreffend die Lohnzahlungszeiträume Juli, August, September, Oktober und November 2010 (Abgabenkonto). Die nachträgliche Einreichung der Lohnsteueranmeldungen ist in Anbetracht des Guthabens am Abgabenkonto als strafbefreiende Selbstanzeige zu werten. Am selben Tag wurden auch noch die am 17. Jänner fälligen Lohnabgaben für Dezember 2010 bekanntgegeben (Abgabenkonto).

Der Beleg über den Überweisungsauftrag des A über die € 5.000,00 auf das Abgabenkonto des Vereines enthält in der Rubrik "Verwendungszweck" die Steuernummer des Vereines und das Wort "LOHNSTEUER", eine Angabe der Zeiträume, für welche allenfalls eine solche Lohnsteuer angefallen wäre, fehlt, weshalb eine konkrete Zuordnung des Betrages nicht vorgenommen werden konnte (Finanzstrafakt II, StrNr. 091/2013/00859-001, Bl. 112; Abgabenkonto).

Am 15. Februar 2011 wären für den Lohnzahlungszeitraum Jänner 2011 Lohnsteuern in Höhe von € 914,25 und Dienstgeberbeiträge in Höhe von € 447,89 zu entrichten bzw. abzuführen gewesen, womit sich bei bloßer Bekanntgabe der Abgabenschulden am Fälligkeitstag das am Abgabenkonto des Vereines bestehende Guthaben von - € 2.389,08 auf -€ 1.026,94 verringert hätte. Die Lohnabgaben wurden tatsächlich erst am 22. April 2011 bekanntgegeben (Abgabenkonto), was hinsichtlich der abgabenrechtlichen Verpflichtung zur zeitgerechten Zahlung einer strafbefreienden Selbstanzeige gleichkommt. Hinsichtlich der fehlenden Lohnkonten für die Arbeitnehmer des Vereines (siehe unten) wurde der Sachverhalt von der Finanzstrafbehörde nicht aufgegriffen.

Am 15. März 2011 wären für den Lohnzahlungszeitraum Februar 2011 Lohnsteuern in Höhe von € 914,25 und Dienstgeberbeiträge in Höhe von € 447,89 zu entrichten bzw. abzuführen gewesen, womit sich bei bloßer Bekanntgabe der Abgabenschulden am Fälligkeitstag und generell korrekter Vorgangsweise das am Abgabenkonto des Vereines bestehende Guthaben aufgebraucht hätte und ein Rückstand von € 335,20 entstanden wäre. Die Lohnabgaben wurden tatsächlich erst am 22. April 2011 bekanntgegeben, wobei der Betrag von € 335,20 erst am 11. Mai 2011 mittels Saldozahlung beglichen worden ist (Abgabenkonto), was hinsichtlich der abgabenrechtlichen Verpflichtung zur zeitgerechten Zahlung einer strafbefreienden Selbstanzeige gleichkommt. Hinsichtlich der fehlenden Lohnkonten für die Arbeitnehmer des Vereines (siehe unten) wurde der Sachverhalt von der Finanzstrafbehörde nicht aufgegriffen.

Am 15. April 2011 wären für den Lohnzahlungszeitraum März 2011 Lohnsteuern in Höhe von € 914,25 und Dienstgeberbeiträge in Höhe von € 447,89 zu entrichten bzw. abzuführen gewesen, womit sich bei bloßer Bekanntgabe der Abgabenschulden am Fälligkeitstag und generell korrekter Vorgangsweise der am Abgabenkonto des Vereines bestehende Rückstand von € 335,20 auf € 1.697,34 erhöht hätte. Die Lohnabgaben wurden tatsächlich erst am 22. April 2011 bekanntgegeben und am 11. Mai 2011 mittels Saldozahlung beglichen (Abgabenkonto), was hinsichtlich der abgabenrechtlichen Verpflichtung zur zeitgerechten Zahlung einer strafbefreienden Selbstanzeige gleichkommt. Hinsichtlich der fehlenden Lohnkonten für die Arbeitnehmer des Vereines (siehe unten) wurde der Sachverhalt von der Finanzstrafbehörde nicht aufgegriffen.

Am 16. Mai 2011 wären für den Lohnzahlungszeitraum April 2011 Lohnsteuern in Höhe von € 914,25 und Dienstgeberbeiträge in Höhe von € 447,89 zu entrichten bzw. abzuführen gewesen, womit sich bei bloßer Bekanntgabe der Abgabenschulden am Fälligkeitstag und generell korrekter Vorgangsweise am Abgabenkonto des Vereines ein Rückstand von € 1.362,14 ergeben hätte. Die Lohnabgaben wurden tatsächlich erst am 2. November 2011 bekanntgegeben und mit einem Guthaben am Abgabenkonto verrechnet (Abgabenkonto), was hinsichtlich der abgabenrechtlichen Verpflichtung zur zeitgerechten Zahlung einer strafbefreienden Selbstanzeige gleichkommt. Hinsichtlich der fehlenden Lohnkonten für die Arbeitnehmer des Vereines (siehe unten) wurde der Sachverhalt von der Finanzstrafbehörde nicht aufgegriffen.

Am 15. Juni 2011 wären für den Lohnzahlungszeitraum Mai 2011 Lohnsteuern in Höhe von € 914,25 und Dienstgeberbeiträge in Höhe von € 447,89 zu entrichten bzw. abzuführen gewesen, womit sich bei bloßer Bekanntgabe der Abgabenschulden am Fälligkeitstag und generell korrekter Vorgangsweise am Abgabenkonto des Vereines der bestehende Rückstand von € 1.362,14 auf € 2.724,28 erhöht hätte. Die Lohnabgaben wurden tatsächlich erst am 2. November 2011 bekanntgegeben und mit einem Guthaben am Abgabenkonto verrechnet (Abgabenkonto), was hinsichtlich der abgabenrechtlichen Verpflichtung zur zeitgerechten Zahlung einer strafbefreienden Selbstanzeige gleichkommt. Hinsichtlich der fehlenden Lohnkonten für die Arbeitnehmer des Vereines (siehe unten) wurde der Sachverhalt von der Finanzstrafbehörde nicht aufgegriffen.

Am 15. Juli 2011 wären für den Lohnzahlungszeitraum Juni 2011 Lohnsteuern in Höhe von € 1.179,41 und Dienstgeberbeiträge in Höhe von € 907,70 zu entrichten bzw. abzuführen gewesen, womit sich bei bloßer Bekanntgabe der Abgabenschulden am Fälligkeitstag und generell korrekter Vorgangsweise am Abgabenkonto des Vereines das infolge einer am 12. Juli 2011 vorgenommenen Saldozahlung von € 5.000,00 bestehende Guthaben von -€ 2.275,72 auf -€ 188,61 verringert hätte. Die Lohnabgaben wurden tatsächlich erst am 2. November 2011 mit Beträgen von € 1.175,81 bzw. € 895,78 bekanntgegeben und mit einem Guthaben am Abgabenkonto verrechnet (Abgabenkonto), was hinsichtlich der abgabenrechtlichen Verpflichtung zur zeitgerechten Zahlung einer strafbefreienden

Selbstanzeige gleichkommt. Hinsichtlich der fehlenden Lohnkonten für die Arbeitnehmer des Vereines (siehe unten) wurde der Sachverhalt von der Finanzstrafbehörde nicht aufgegriffen.

Am 16. August 2011 wären für den Lohnzahlungszeitraum Juli 2011 Lohnsteuern in Höhe von € 914,25 und Dienstgeberbeiträge in Höhe von € 447,89 zu entrichten bzw. abzuführen gewesen, womit sich bei bloßer Bekanntgabe der Abgabenschulden am Fälligkeitstag und generell korrekter Vorgangsweise am Abgabenkonto des Vereines das bestehende Guthaben aufgebraucht hätte und ein Rückstand von € 1.173,53 entstanden wäre. Die Lohnabgaben wurden tatsächlich erst am 2. November 2011 bekanntgegeben und mit einem Guthaben am Abgabenkonto verrechnet (Abgabenkonto), was hinsichtlich der abgabenrechtlichen Verpflichtung zur zeitgerechten Zahlung einer strafbefreienden Selbstanzeige gleichkommt. Hinsichtlich der fehlenden Lohnkonten für die Arbeitnehmer des Vereines (siehe unten) wurde der Sachverhalt von der Finanzstrafbehörde nicht aufgegriffen.

Am 15. September 2011 wären für den Lohnzahlungszeitraum August 2011 Lohnsteuern in Höhe von € 914,25 und Dienstgeberbeiträge in Höhe von € 447,89 zu entrichten bzw. abzuführen gewesen, womit sich bei bloßer Bekanntgabe der Abgabenschulden am Fälligkeitstag und generell korrekter Vorgangsweise am Abgabenkonto des Vereines der bestehende Rückstand von € 1.173,53 auf € 2.535,67 erhöht hätte. Die Lohnabgaben wurden tatsächlich erst am 2. November 2011 bekanntgegeben und mit einem Guthaben am Abgabenkonto verrechnet (Abgabenkonto), was hinsichtlich der abgabenrechtlichen Verpflichtung zur zeitgerechten Zahlung einer strafbefreienden Selbstanzeige gleichkommt. Hinsichtlich der fehlenden Lohnkonten für die Arbeitnehmer des Vereines (siehe unten) wurde der Sachverhalt von der Finanzstrafbehörde nicht aufgegriffen.

Am 17. Oktober 2011 wären für den Lohnzahlungszeitraum **September 2011** Lohnsteuern in Höhe von € 914,23 und Dienstgeberbeiträge in Höhe von € 484,98 zu entrichten bzw. abzuführen gewesen, womit sich bei bloßer Bekanntgabe der Abgabenschulden am Fälligkeitstag und generell korrekter Vorgangsweise am Abgabenkonto des Vereines der bestehende Rückstand von € 2.535,67 auf € 3.934,88 erhöht hätte. Eine Entrichtung bzw. Abfuhr oder allenfalls eine Bekanntgabe der Lohnabgaben ist jedoch nicht erfolgt. Die Kenntnisnahme des Fiskus von den berechneten Lohnabgaben erfolgte vielmehr erst anlässlich einer Lohnsteuerprüfung im August 2013 (Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 13. August 2013, ABNr. zzzz, Finanzstrafakt II, StrNr. 091/2013/00859-001, Bl. 7 ff). Die solcherart ermittelten Lohnabgaben wurden mit Bescheid vom 20. August 2013 festgesetzt und mit dem Guthaben am Abgabenkonto verrechnet (Abgabenkonto).

Am 15. November 2011 wären für den Lohnzahlungszeitraum **Oktober 2011** Lohnsteuern in Höhe von € 950,57 und Dienstgeberbeiträge in Höhe von € 516,70 zu entrichten bzw. abzuführen gewesen, womit sich bei bloßer Bekanntgabe der Abgabenschulden am Fälligkeitstag und generell korrekter Vorgangsweise am Abgabenkonto des Vereines das

infolge einer am 3. November 2011 vorgenommenen Saldozahlung von € 10.000,00 bestehende Guthaben von -€ 6.065,12 auf -€ 4.597,85 verringert hätte. Eine Entrichtung bzw. Abfuhr oder allenfalls eine Bekanntgabe der Lohnabgaben ist jedoch nicht erfolgt. Die Kenntnisnahme des Fiskus von den berechneten Lohnabgaben erfolgte vielmehr erst anlässlich einer Lohnsteuerprüfung im August 2013 (genannte Niederschrift vom 13. August 2013, Finanzstrafakt II, StrNr. 091/2013/00859-001, Bl. 7 ff). Die solcherart ermittelten Lohnabgaben wurden mit Bescheid vom 20. August 2013 festgesetzt und mit dem Guthaben am Abgabekonto verrechnet (Abgabekonto).

Der Beleg über den Überweisungsauftrag des A über die € 10.000,00 auf das Abgabekonto des Vereines enthält keinerlei Angaben über den Verwendungszweck der Zahlung vom 3. November 2011 (Finanzstrafakt II, StrNr. 091/2013/00859-001, Bl. 113; Abgabekonto).

Am 15. Dezember 2011 wären für den Lohnzahlungszeitraum **November 2011** Lohnsteuern in Höhe von € 1.307,91 und Dienstgeberbeiträge in Höhe von € 874,36 zu entrichten bzw. abzuführen gewesen, womit sich bei bloßer Bekanntgabe der Abgabenschulden am Fälligkeitstag und generell korrekter Vorgangsweise am Abgabekonto des Vereines das bestehende Guthaben von -€ 4.597,85 auf -€ 2.415,58 verringert hätte. Eine Entrichtung bzw. Abfuhr oder allenfalls eine Bekanntgabe der Lohnabgaben ist jedoch nicht erfolgt. Die Kenntnisnahme des Fiskus von den berechneten Lohnabgaben erfolgte vielmehr erst anlässlich einer Lohnsteuerprüfung im August 2013 (Niederschrift vom 13. August 2013). Die solcherart ermittelten Lohnabgaben wurden mit Bescheid vom 20. August 2013 festgesetzt und mit dem Guthaben am Abgabekonto verrechnet (Abgabekonto).

Am 16. Jänner 2012 wären für den Lohnzahlungszeitraum **Dezember 2011** Lohnsteuern in Höhe von € 910,09 und Dienstgeberbeiträge in Höhe von € 437,40 zu entrichten bzw. abzuführen gewesen, womit sich bei bloßer Bekanntgabe der Abgabenschulden am Fälligkeitstag und generell korrekter Vorgangsweise am Abgabekonto des Vereines das bestehende Guthaben von -€ 2.415,58 auf -€ 1.068,09 verringert hätte. Eine Entrichtung bzw. Abfuhr oder allenfalls eine Bekanntgabe der Lohnabgaben ist jedoch nicht erfolgt. Die Kenntnisnahme des Fiskus von den berechneten Lohnabgaben erfolgte vielmehr erst anlässlich einer Lohnsteuerprüfung im August 2013 (Niederschrift vom 13. August 2013). Die solcherart ermittelten Lohnabgaben wurden mit Bescheid vom 20. August 2013 festgesetzt und mit dem Guthaben am Abgabekonto verrechnet (Abgabekonto).

Am 15. Februar 2012 wären für den Lohnzahlungszeitraum **Jänner 2012** Lohnsteuern in Höhe von € 1.019,88 und Dienstgeberbeiträge in Höhe von € 453,58 zu entrichten bzw. abzuführen gewesen, womit sich bei bloßer Bekanntgabe der Abgabenschulden am Fälligkeitstag und generell korrekter Vorgangsweise am Abgabekonto des Vereines das bestehende Guthaben aufgebraucht hätte und ein Rückstand von € 405,37 entstanden wäre. Eine Entrichtung bzw. Abfuhr oder allenfalls eine Bekanntgabe der Lohnabgaben ist jedoch nicht erfolgt. Die Kenntnisnahme des Fiskus von den berechneten Lohnabgaben erfolgte vielmehr erst anlässlich einer Lohnsteuerprüfung im

August 2013 (Niederschrift vom 13. August 2013). Die solcherart ermittelten Lohnabgaben wurden mit Bescheid vom 20. August 2013 festgesetzt und mit dem Guthaben am Abgabenkonto verrechnet (Abgabenkonto).

Am 15. März 2012 wären für den Lohnzahlungszeitraum **Februar 2012** Lohnsteuern in Höhe von € 1.019,88 und Dienstgeberbeiträge in Höhe von € 453,58 zu entrichten bzw. abzuführen gewesen, womit sich bei bloßer Bekanntgabe der Abgabenschulden am Fälligkeitstag und generell korrekter Vorgangsweise am Abgabenkonto des Vereines der bestehende Rückstand von € 405,37 auf € 1.878,83 erhöht hätte. Eine Entrichtung bzw. Abfuhr oder allenfalls eine Bekanntgabe der Lohnabgaben ist jedoch nicht erfolgt. Die Berechnung der Lohnabgaben erfolgte vielmehr erst anlässlich einer Lohnsteuerprüfung im August 2013 (Niederschrift vom 13. August 2013). Die solcherart ermittelten Lohnabgaben wurden mit Bescheid vom 20. August 2013 festgesetzt und mit dem Guthaben am Abgabenkonto verrechnet (Abgabenkonto).

Am 16. April 2012 wären für den Lohnzahlungszeitraum **März 2012** Lohnsteuern in Höhe von € 1.019,88 und Dienstgeberbeiträge in Höhe von € 453,58 zu entrichten bzw. abzuführen gewesen, womit sich bei bloßer Bekanntgabe der Abgabenschulden am Fälligkeitstag und generell korrekter Vorgangsweise am Abgabenkonto des Vereines der bestehende Rückstand von € 1.878,83 auf € 3.352,29 erhöht hätte. Eine Entrichtung bzw. Abfuhr oder allenfalls eine Bekanntgabe der Lohnabgaben ist jedoch nicht erfolgt. Die Kenntnisnahme des Fiskus von den berechneten Lohnabgaben erfolgte vielmehr erst anlässlich einer Lohnsteuerprüfung im August 2013 (Niederschrift vom 13. August 2013). Die solcherart ermittelten Lohnabgaben wurden mit Bescheid vom 20. August 2013 festgesetzt und mit dem Guthaben am Abgabenkonto verrechnet (Abgabenkonto).

Am 15. Mai 2012 wären für den Lohnzahlungszeitraum **April 2012** Lohnsteuern in Höhe von € 1.019,88 und Dienstgeberbeiträge in Höhe von € 453,58 zu entrichten bzw. abzuführen gewesen, womit sich bei bloßer Bekanntgabe der Abgabenschulden am Fälligkeitstag und generell korrekter Vorgangsweise am Abgabenkonto des Vereines der bestehende Rückstand von € 3.352,29 auf € 4.825,75 erhöht hätte. Eine Entrichtung bzw. Abfuhr oder allenfalls eine Bekanntgabe der Lohnabgaben ist jedoch nicht erfolgt. Die Kenntnisnahme des Fiskus von den berechneten Lohnabgaben erfolgte vielmehr erst anlässlich einer Lohnsteuerprüfung im August 2013 (Niederschrift vom 13. August 2013). Die solcherart ermittelten Lohnabgaben wurden mit Bescheid vom 20. August 2013 festgesetzt und mit dem Guthaben am Abgabenkonto verrechnet (Abgabenkonto).

Am 15. Juni 2012 wären für den Lohnzahlungszeitraum **Mai 2012** Lohnsteuern in Höhe von € 1.019,88 und Dienstgeberbeiträge in Höhe von € 453,58 zu entrichten bzw. abzuführen gewesen, womit sich bei bloßer Bekanntgabe der Abgabenschulden am Fälligkeitstag und generell korrekter Vorgangsweise am Abgabenkonto des Vereines der bestehende Rückstand von € 4.825,75 auf € 6.298,21 erhöht hätte. Eine Entrichtung bzw. Abfuhr oder allenfalls eine Bekanntgabe der Lohnabgaben ist jedoch nicht erfolgt. Die Kenntnisnahme des Fiskus von den berechneten Lohnabgaben erfolgte vielmehr erst anlässlich einer Lohnsteuerprüfung im August 2013 (Niederschrift vom 13. August

2013). Die solcherart ermittelten Lohnabgaben wurden mit Bescheid vom 20. August 2013 festgesetzt und mit dem Guthaben am Abgabenkonto verrechnet (Abgabenkonto).

Eine am 27. Juni 2012 beim Verein vorgenommene Lohnsteuerprüfung für die Lohnzahlungszeiträume Jänner 2009 bis Dezember 2010 führte zu keinen Beanstandungen (am 5. Juli 2017 von der Verteidigung als Beilage ./C vorgelegte Ablichtung des diesbezüglichen Berichtes vom 27. Juni 2012, ABNr. zzzz, führte zu keinen Beanstandungen (weil - siehe die oben dargelegte Zeugenaussage - die Lohnkonten schon nachträglich Ende 2011 von C erstellt worden waren und zumal für 2009 ohnehin schon im Mai 2010 eine Lohnsteuerprüfung stattgefunden hatte, ebenfalls siehe oben).

Am 16. Juli 2012 wären für den Lohnzahlungszeitraum **Juni 2012** Lohnsteuern in Höhe von € 1.285,06 und Dienstgeberbeiträge in Höhe von € 519,31 zu entrichten bzw. abzuführen gewesen, womit sich bei bloßer Bekanntgabe der Abgabenschulden am Fälligkeitstag und generell korrekter Vorgangsweise am Abgabenkonto des Vereines das infolge einer am 3. Juli 2012 von der Hausbank durchgeführten Saldozahlung von € 10.000,00 bestehende Guthaben von -€ 3.700,79 auf -€ 1.496,42 verringert hätte. Eine Entrichtung bzw. Abfuhr oder allenfalls eine Bekanntgabe der Lohnabgaben ist jedoch nicht erfolgt. Die Kenntnisnahme des Fiskus von den berechneten Lohnabgaben erfolgte vielmehr erst anlässlich einer Lohnsteuerprüfung im August 2013 (Niederschrift vom 13. August 2013). Die solcherart ermittelten Lohnabgaben wurden mit Bescheid vom 20. August 2013 festgesetzt und mit dem Guthaben am Abgabenkonto verrechnet (Abgabenkonto).

Der Beleg über den Überweisungsauftrag des A, abgestempelt bereits am 2. Juni 2012, von € 10.000,00 auf das Abgabenkonto des Vereines enthält außer der Angabe der Steuernummer des Vereines keinerlei Hinweis auf den Verwendungszweck der Zahlung (Finanzstrafakt II, StrNr. 091/2013/00859-001, Bl. 112; Abgabenkonto).

Am 16. August 2012 wären für den Lohnzahlungszeitraum **Juli 2012** Lohnsteuern in Höhe von € 1.019,88 und Dienstgeberbeiträge in Höhe von € 453,58 zu entrichten bzw. abzuführen gewesen, womit sich bei bloßer Bekanntgabe der Abgabenschulden am Fälligkeitstag und generell korrekter Vorgangsweise am Abgabenkonto des Vereines das bestehende Guthaben von -€ 1.496,42 auf -€ 22,96 verringert hätte. Eine Entrichtung bzw. Abfuhr oder allenfalls eine Bekanntgabe der Lohnabgaben ist jedoch nicht erfolgt. Die Kenntnisnahme des Fiskus von den berechneten Lohnabgaben erfolgte vielmehr erst anlässlich einer Lohnsteuerprüfung im August 2013 (Niederschrift vom 13. August 2013). Die solcherart ermittelten Lohnabgaben wurden mit Bescheid vom 20. August 2013 festgesetzt und mit dem Guthaben am Abgabenkonto verrechnet (Abgabenkonto).

Am 17. September 2012 wären für den Lohnzahlungszeitraum **August 2012** Lohnsteuern in Höhe von € 1.019,88 und Dienstgeberbeiträge in Höhe von € 465,94 zu entrichten bzw. abzuführen gewesen, womit sich bei bloßer Bekanntgabe der Abgabenschulden am Fälligkeitstag und generell korrekter Vorgangsweise am Abgabenkonto des Vereines das bestehende Guthaben aufgebraucht hätte und ein Rückstand von € 1.462,86

entstanden wäre. Eine Entrichtung bzw. Abfuhr oder allenfalls eine Bekanntgabe der Lohnabgaben ist jedoch nicht erfolgt. Die Kenntnisnahme des Fiskus von den berechneten Lohnabgaben erfolgte vielmehr erst anlässlich einer Lohnsteuerprüfung im August 2013 (Niederschrift vom 13. August 2013). Die solcherart ermittelten Lohnabgaben wurden mit Bescheid vom 20. August 2013 festgesetzt und mit dem Guthaben am Abgabenkonto verrechnet (Abgabenkonto).

Am 15. Oktober 2012 wären für den Lohnzahlungszeitraum **September 2012** Lohnsteuern in Höhe von € 1.019,88 und Dienstgeberbeiträge in Höhe von € 448,44 zu entrichten bzw. abzuführen gewesen, womit sich bei bloßer Bekanntgabe der Abgabenschulden am Fälligkeitstag und generell korrekter Vorgangsweise am Abgabenkonto des Vereines der bestehende Rückstand von € 1.462,86 auf € 2.931,18 erhöht hätte. Eine Entrichtung bzw. Abfuhr oder allenfalls eine Bekanntgabe der Lohnabgaben ist jedoch nicht erfolgt. Die Kenntnisnahme des Fiskus von den berechneten Lohnabgaben erfolgte vielmehr erst anlässlich einer Lohnsteuerprüfung im August 2013 (Niederschrift vom 13. August 2013). Die solcherart ermittelten Lohnabgaben wurden mit Bescheid vom 20. August 2013 festgesetzt und mit dem Guthaben am Abgabenkonto verrechnet (Abgabenkonto).

Am 15. November 2012 wären für den Lohnzahlungszeitraum **Oktober 2012** Lohnsteuern in Höhe von € 1.056,22 und Dienstgeberbeiträge in Höhe von € 448,44 zu entrichten bzw. abzuführen gewesen, womit sich bei bloßer Bekanntgabe der Abgabenschulden am Fälligkeitstag und generell korrekter Vorgangsweise am Abgabenkonto des Vereines das infolge einer am 25. Oktober 2012 vorgenommenen Saldozahlung von € 10.000,00 bestehende Guthaben von -€ 7.068,82 auf -€ 5.564,16 verringert hätte. Eine Entrichtung bzw. Abfuhr oder allenfalls eine Bekanntgabe der Lohnabgaben ist jedoch nicht erfolgt. Die Kenntnisnahme des Fiskus von den berechneten Lohnabgaben erfolgte vielmehr erst anlässlich einer Lohnsteuerprüfung im August 2013 (Niederschrift vom 13. August 2013). Die solcherart ermittelten Lohnabgaben wurden mit Bescheid vom 20. August 2013 festgesetzt und mit dem Guthaben am Abgabenkonto verrechnet (Abgabenkonto).

Der Beleg über den Überweisungsauftrag des A über die € 10.000,00 auf das Abgabenkonto des Vereines enthält in der Rubrik "Verwendungszweck" den Vermerk "01-10.2012", eine Angabe der Abgaben, welche allenfalls beglichen werden sollten, fehlt, weshalb eine Zuordnung des Betrages nicht vorgenommen werden konnte (Finanzstrafakt II, StrNr. 091/2013/00859-001, Bl. 112; Abgabenkonto).

Am 17. Dezember 2012 wären für den Lohnzahlungszeitraum **November 2012** Lohnsteuern in Höhe von € 1.413,56 und Dienstgeberbeiträge in Höhe von € 898,38 zu entrichten bzw. abzuführen gewesen, womit sich bei bloßer Bekanntgabe der Abgabenschulden am Fälligkeitstag und generell korrekter Vorgangsweise am Abgabenkonto des Vereines das bestehende Guthaben von -€ 5.564,16 auf -€ 3.252,22 verringert hätte. Eine Entrichtung bzw. Abfuhr oder allenfalls eine Bekanntgabe der Lohnabgaben ist jedoch nicht erfolgt. Die Kenntnisnahme des Fiskus von den berechneten Lohnabgaben erfolgte vielmehr erst anlässlich einer Lohnsteuerprüfung im August 2013 (Niederschrift vom 13. August 2013). Die solcherart ermittelten Lohnabgaben

wurden mit Bescheid vom 20. August 2013 festgesetzt und mit dem Guthaben am Abgabenkonto verrechnet (Abgabenkonto).

Am 15. Jänner 2013 wären für den Lohnzahlungszeitraum **Dezember 2012** Lohnsteuern in Höhe von € 1.007,52 und Dienstgeberbeiträge in Höhe von € 448,44 zu entrichten bzw. abzuführen gewesen, womit sich bei bloßer Bekanntgabe der Abgabenschulden am Fälligkeitstag und generell korrekter Vorgangsweise am Abgabenkonto des Vereines das bestehende Guthaben von -€ 3.252,26 auf -€ 1.796,26 verringert hätte. Eine Entrichtung bzw. Abfuhr oder allenfalls eine Bekanntgabe der Lohnabgaben ist jedoch nicht erfolgt. Die Kenntnisnahme des Fiskus von den berechneten Lohnabgaben erfolgte vielmehr erst anlässlich einer Lohnsteuerprüfung im August 2013 (Niederschrift vom 13. August 2013). Die solcherart ermittelten Lohnabgaben wurden mit Bescheid vom 20. August 2013 festgesetzt und mit dem Guthaben am Abgabenkonto verrechnet (Abgabenkonto).

Anlässlich der Lohnsteuerprüfung zu ABNr. zzzz hat der Betriebsprüfer folgende Feststellungen getroffen: Aufgrund nicht ordnungsgemäßer Lohnverrechnung (es fehlen detaillierte Jahreslohnkonten der einzelnen Dienstnehmer sowie die Jahreslohnzettel für den Zeitraum 01 bis 12/2011 und 01 bis 12/2012) wurden Lohnkonten sowie Jahreslohnzettel im Zuge der GPLA erstellt. Weiters mussten auch die jahresgrundlagen im SV-Bereich für das Jahr 2012 vollständig erfasst werden (vom Beschuldigten unterfertigte Niederschrift vom 13. August 2013, Finanzstrafakt II, StrNr. 091/2013/00859-001, Bl. 7 f). Eine Selbstanzeige des Beschuldigten vor Prüfungsbeginn wurde nicht erstattet; solches wurde auch nicht vorgebracht (genannter Finanzstrafakt, Bl. 18).

Zur Entscheidung wurde erwogen:

1. Gemäß § 119 Abs. 1 BAO haben Abgabepflichtige (hier: der Verein "Y" in YXY) und die Wahrnehmenden deren steuerlichen Interessen (hier gegebenenfalls: der Beschuldigte A als Kassier des genannten Vereines) die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. Dieser Offenlegung dienen gemäß Abs. 2 leg.cit. unter anderem Abgabenerklärungen, wozu - bei Vorliegen der rechtlichen Voraussetzungen - auch Lohnsteueranmeldungen gehören.

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben also die zur Vertretung einer juristischen Person (hier: des genannten Vereines) berufenen Personen (hier: der Kassier A als Wahrnehmender) alle Pflichten zu erfüllen, die der von ihnen Vertretenen obliegen, und sind befugt, die dieser zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere auch dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Tritt der Verein als Arbeitgeber auf, hat er bzw. der Wahrnehmende seiner steuerlichen Interessen für diesen gemäß § 79 Abs. 1 EStG 1988 die gesamte Lohnsteuer, die in einem Kalendermonat einzubehalten war, spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonates in einem Betrag an das Finanzamt der Betriebsstätte abzuführen. In gleicher Weise waren auch die Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen gemäß § 43 Abs. 1 Familienlastenausgleichsgesetz (FLAG) 1967 und - bei gegebener tatsächlicher Verpflichtung (hier somit nicht relevant) - die Zuschläge zu diesen gemäß § 122 Abs. 7 Wirtschaftskammergesetz 1998 iVm § 43 Abs. 1 FLAG zu entrichten.

Gemäß § 76 Abs. 1 EStG 1988 hatte ein Arbeitgeber (hier wiederum der genannte Verein) bzw. für diesen der Wahrnehmende seiner steuerlichen Interessen für jeden Arbeitnehmer auch ein Lohnkonto entsprechend den dafür vorgesehenen Vorschriften zu führen. Das Lohnkonto muss spätestens am 15. des Folgemonats vorliegen.

2. Wie insoweit vom Spruchsenat zutreffend und auch wohl relevant ausgeführt, dient die Führung der Lohnkonten - siehe *Kotschnigg* in Tannert/Kotschnigg, FinStrG § 33, Verletzung der Pflicht zur Führung von Lohnkonten, steuerrechtlicher Rahmen, Rz 269 - vor allem dazu, die Richtigkeit des Lohnsteuerabzuges jederzeit überprüfbar zu machen (Jakom/Lenneis EStG, 2017, § 76 Rz 1) und zugleich die Basis für die Ausstellung von Lohnzetteln durch den Arbeitgeber zu schaffen (UFS 23.2.2012, RV/0212-I/09). Darum hat der Arbeitgeber für jeden einzelnen Dienstnehmer ein Lohnkonto zu führen und darin sämtliche für den Steuerabzug relevanten Verhältnisse zu vermerken (vgl. *Doralt/Ruppe*, Steuerrecht I¹¹, Tz 739). Unter der "Führung des Lohnkontos" ist dabei nicht die Lohnverrechnung an sich - also der rechnerische Vorgang der Ermittlung der relevanten Daten - zu verstehen (*Doralt* in Doralt, EStG16, § 76 Tz 1), sondern das Eintragen und das Festhalten und damit implizit das Aufbewahren (BMF 27.8.2002, ÖStZ 2002/1052). Der Einsatz von Datenträgern ist erlaubt, wenn die inhaltsgleiche, vollständige und geordnete Wiedergabe gewährleistet ist (*Ritz*, BAO⁵, § 131 Tz 15).

Der Inhalt des Lohnkontos ergibt sich teils aus dem Gesetz (§ 76 Abs. 1 EStG 1988), teils aus der dazu ergangenen Verordnung (aktuell: Lohnkontenverordnung 2006, BGBl II 2005/256 idF BGBl II 2015/383, im strafrelevanten Zeitraum: idF BGBl II 2007/316 bzw. BGBl II 2011/92). Das Gesetz regelt die allgemeinen Angaben wie Name, Versicherungsnummer gemäß § 31 ASVG, Wohnsitz, Alleinverdiener- / Alleinerzieherabsetzbetrag samt Kinderzuschlägen laut Antrag des Arbeitnehmers, Name und Versicherungsnummer des (Ehe)Partners und des jüngsten Kindes, wenn bestimmte Absetzbeträge beantragt (berücksichtigt) worden sind, Pauschbetrag gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 und Kosten gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. i letzter Satz EStG 1988, den vom Arbeitgeber zu berücksichtigenden Freibetrag laut Mitteilung des Finanzamtes (§ 63 EStG 1988). Im Gesetz findet sich auch die Ermächtigung zur Festlegung weiterer Daten, die für Zwecke der Berechnung, Einbehaltung, Abfuhr und Prüfung lohnabhängiger Abgaben von Bedeutung sind. Nach § 1 Abs. 1 LohnkontenV 2006 sind bspw. folgende Daten in das Lohnkonto fortlaufend einzutragen: der gezahlte Arbeitslohn, die einbehaltene Lohnsteuer,

die Beitragsgrundlage für Pflichtbeiträge gemäß § 16 Abs. 1 Z. 3 lit. a, Z. 4 und 5 EStG 1988, sowie Bezüge, die nach festen Steuersätzen (§ 67 Abs. 8 EStG 1988) zu besteuern sind (siehe *Kotschnigg* in Tannert/Kotschnigg, aaO, Rz 270).

Führt der Arbeitgeber die Lohnsteuer nicht ordnungsgemäß ab, so kann das zuständige Finanzamt ihn gemäß § 80 Abs. 1 EStG 1988 dazu verpflichten, Lohnsteueranmeldungen abzugeben.

Die Lohnsteueranmeldung gilt als Abgabenerklärung (siehe oben) (*Fellner* in Hofstätter/Reichel, EStG § 80 Rz 4.1); deren Nichtabgabe ist daher nach dem FinStrG strafbar (siehe bereits VwGH 14.2.1984, 83/14/0105; *Kotschnigg* in Tannert/Kotschnigg, FinStrG § 33 Rz 274).

3. Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG begeht daher der Wahrnehmende der steuerlichen Interessen eines Vereines, welcher bescheidmäßig zur monatlichen Einreichung von Lohnsteueranmeldungen verpflichtet worden war, eine Abgabenhinterziehung, wenn er vorsätzlich unter Verletzung dieser abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht die diesbezüglichen selbst zu bemessenden Lohnabgaben wie Lohnsteuern und Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen bis zum Ablauf des jeweiligen Fälligkeitstages nicht abgeführt bzw. entrichtet hat (§ 33 Abs. 3 lit. b FinStrG).

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG in der im strafrelevanten Zeitraum geltenden Fassung des BGBl I 2010/104 machte sich weiters der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Führung von dem § 76 EStG 1988 sowie dazu ergangener Verordnungen (siehe oben) entsprechenden Lohnkonten eine Verkürzung von Lohnsteuer, Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen oder Zuschlägen zum Dienstgeberbeitrag (letzteres nicht relevant) bewirkte und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten hat. Dabei war wiederum die Verkürzung eingetreten, wenn die Lohnabgaben nicht bis zum Ablauf des jeweiligen Fälligkeitstages entrichtet bzw. abgeführt worden waren.

Die schuldhafte Verkürzung von Lohnabgaben für einen bestimmten Lohnzahlungszeitraum bei ebenfalls schuldhafter nicht zeitgerechter Einreichung von Lohnsteueranmeldungen (bei vorsätzlicher Begehungsweise eine Hinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG) und die zumindest wissentliche Nichtentrichtung dieser Lohnabgaben bei zumindest bedingt vorsätzlicher Verletzung zur ordnungsgemäßen Führung der beschriebenen Lohnkonten (eine Hinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG) beschreiben tatbildlich Lebenssachverhalte, die sich zwar in einem wesentlichen Punkt überschneiden, nämlich in der Nichtentrichtung bzw. Nichtabfuhr der Lohnabgaben zum Fälligkeitszeitpunkt, in einem jeweils geforderten weiteren wesentlichen Tatbestand aber nicht deckungsgleich sind: So erfordert die Erfüllung einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG die Verletzung der bescheidmäßigen Verpflichtung zur Einreichung der Lohnsteueranmeldungen, währenddessen eine Hinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG zusätzlich einer vorwerfbaren Verletzung zur fristgerechten Führung von Lohnkonten bedarf.

Ob bei Erfüllung beider Tatbestände in objektiver und subjektiver Hinsicht der Hinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG oder der nach § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG der Vorzug zu geben ist, mag zweifelhaft sein, ist aber tatsächlich nach dem Prinzip der Spezialität zu lösen: Demnach hätte in diesem Falle ein Schuldspruch wegen Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG (zumindest bedingt vorsätzliche Nichtentrichtung bzw. Nichtabfuhr der Lohnabgaben unter ebenfalls zumindest bedingt vorsätzlicher Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht in Form einer nicht fristgerechten Einreichung der Abgabenerklärung) und wegen einer Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. c FinStrG (in Form einer zumindest bedingt vorsätzlichen Verletzung der abgabenrechtlichen Pflicht zur Führung einer sonstigen Aufzeichnung) zu ergehen. Die Strafbarkeit wegen Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 konsumierte auch eine solche wegen Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG (in Form einer zumindest bedingt vorsätzlich unterbliebenen Entrichtung bzw. Abfuhr der Lohnabgaben bis zum fünften Tag nach Fälligkeit). Gleiches gelte auch für den Fall, dass bei bescheidmäßiger Verpflichtung zur Einreichung von Lohnsteueranmeldungen die Verkürzung der Lohnabgaben nur grob fahrlässig erfolge: In diesem Fall läge eine grob fahrlässige Verkürzung nach § 34 Abs. 1 FinStrG in Kombination mit einer Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. c FinStrG vor.

4. Im gegenständlichen Fall hingegen wurde zwar der Vorwurf von Hinterziehungen an Lohnabgaben nach § 33 Abs. 1 FinStrG betreffend den Beschuldigten an den Spruchsenat herangetragen, dieser hat jedoch - trotz Feststellung einer entsprechenden Pflichtverletzung (Erkenntnisausfertigung, Seite 3, Absatz 3) - von einem diesbezüglichen Schuldspruch Abstand genommen und ist stattdessen mit einem solchen nach § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG vorgegangen. Warum der Spruchsenat nach Aufklärung einer Fehlinterpretation der Verteidigung über eine Judikatlinie des Obersten Gerichtshofes (wonach bei der Abgabenbehörde bekanntem Abgabensanspruch und vorsätzlicher bloßer verspäteter Einreichung einer Abgabenerklärung ohne Eintritt einer Abgabenverkürzung lediglich eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG vorliegen kann, vgl. Rechtssatznummer RS0052748) einen diesbezüglichen Schuldspruch nach § 33 Abs. 1 FinStrG "nicht in Erwägung gezogen" hat (Erkenntnisausfertigung, Seite 8, Pkt. 4, Absatz 1), ist in der Ausfertigung seiner Entscheidung nicht begründet.

Da sich aber der zitierte Bescheid über die Verpflichtung des Vereines zur Einreichung von Lohnsteueranmeldungen in den vorgelegten Akten (insbesondere Arbeitgeberakt) nicht findet, wenngleich vielfach auf ihn Bezug genommen worden ist, hält es das Bundesfinanzgericht für wahrscheinlich, dass diesbezüglich im Zweifel zu Gunsten für den Beschuldigten entschieden worden ist, weil laut Aktenlage es zumindest nicht auszuschließen gewesen wäre, dass nunmehr die bescheidmäßige Verpflichtung nicht mehr im Rechtsbestand wäre. Dafür spricht, dass sich auch der von der Verteidigung am zweiten Verhandlungstag vorgelegte Lohnsteuerprüfungsbericht nicht im Arbeitgeberakt befunden hat. Im Falle einer derartigen Entscheidung des Spruchsenates wäre aber das Finanzstrafverfahren wegen des Sachverhaltsvorwurfes einer vorsätzlichen

Nichteinreichung der Lohnsteueranmeldungen förmlich nach § 136 Abs. 1 FinStrG einzustellen gewesen.

Da - siehe oben - der Amtsbeauftragte lediglich eine Strafbeschwerde erhoben hat, ist die diesbezügliche Willensbildung des Spruchsenates bzw. der diesbezügliche Vorwurf einer schuldhaften Nichteinreichung der Abgabenerklärungen nicht Verfahrensgegenstand vor dem Bundesfinanzgericht. Auch eine Aufhebung des ergangenen Schuldspruches und Zurückverweisung der Finanzstrafsache nach § 161 Abs. 4 FinStrG kommt in Anbetracht des insoweit beständigen Verböserungsverbotes (letzter Satz der Gesetzesstelle) nicht in Betracht.

5. Zu prüfen war sohin, ob nunmehr nach Aufnahme ergänzender Beweise im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht der Schuldspruch gegen A wegen begangener Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG weiterhin aufrecht erhalten werden kann.

Dabei gilt der Zweifelsgrundsatz: Gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG haben die Finanzstraßenbehörden - und gemäß § 157 FinStrG auch das Bundesfinanzgericht - unter Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht; bestehen Zweifel, so darf die Sache nicht zum Nachteil des Beschuldigten angenommen werden. Dabei ist der Nachweis nicht nur hinsichtlich der objektiven, sondern auch hinsichtlich der subjektiven Tatseite zu führen. Bleiben Zweifel bestehen, sind diese zugunsten des Beschuldigten beachtlich.

Der im Verfahren vor dem Spruchsenat verbliebene Vorwurf gegen den Beschuldigten hat also gelautet, er habe betreffend die Lohnzahlungszeiträume September 2011 bis Dezember 2012 hinsichtlich des Vereines zumindest bedingt vorsätzlich die Führung bzw. Erstellung ordnungsgemäßer Lohnkonten (zum Begriff siehe bereits oben) bis jeweils zum Ablauf des 15. des Folgemonats unterlassen und überdies bis zu diesen Fälligkeitszeitpunkten auch zumindest wissentlich die Abfuhr der monatlichen Lohnsteuern und die Entrichtung der monatlichen Dienstgeberbeiträge unterlassen, wobei sich infolge der Nichtabfuhr bzw. Nichtentrichtung der Lohnabgaben die spruchgemäßen Verkürzungen ergeben hätten.

Bedingt vorsätzlich handelt 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.

Ergibt sich dabei, dass hinsichtlich einzelner Lohnzahlungszeiträume tatsächlich korrekte Lohnkonten geführt oder der zumindest bedingte Vorsatz des Beschuldigten hinsichtlich deren Nichtführung oder nicht ordnungsgemäßen Führung im Zweifel nicht erweislich ist, verbliebe lediglich die Strafbarkeit wegen diesbezüglicher Finanzordnungswidrigkeiten

nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG, welche anderenfalls durch eine Strafbarkeit nach § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG konsumiert gewesen wäre.

6. In diesem Sinne macht sich jemand einer derartigen Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen sind, wie beispielsweise derartige Lohnabgaben, nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet oder abführt, es sei denn, dass der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe der geschuldeten Beträge bekanntgegeben wird; im Übrigen wäre die Versäumung eines Zahlungstermines für sich allein nicht strafbar.

Zur Erfüllung des Tatbestand wäre somit eine zumindest bedingt vorsätzliche Nichtentrichtung bzw. Nichtabfuhr der Lohnabgaben bis jeweils zum fünften Tag nach Fälligkeit erforderlich. Aus welchen Gründen eine Meldung der Lohnabgaben an die Abgabenbehörde nicht erfolgt, ist im Übrigen ohne Bedeutung. Hinsichtlich der subjektiven Tatseite genügt bedingter Vorsatz.

Dabei ist bei derartigen Selbstbemessungsabgaben, deren Höhe dem Abgabengläubiger zum Fälligkeitstag unbekannt ist und welche vom Abgabenschuldner selbst zu berechnen sind, der bloße Umstand, dass am Abgabenkonto sich ein Guthaben befindet, nicht mit einer Entrichtung der Dienstgeberbeiträge bzw. Abfuhr der von den Bruttolöhnen an die Arbeitnehmer einbehaltenen Lohnsteuern gleichzuhalten. Es bedarf zumindest der zeitgerechten Bekanntgabe der Lohnabgaben, damit diese am Abgabenkonto verbucht werden können und sich der diesbezügliche Abgabenzahlungsanspruch des Fiskus für diesen konkretisiert. Andernfalls läge lediglich ein Guthaben (und eine Forderung) des Arbeitgebers vor, was den Vermögensstand der Republik Österreich nicht erhöht.

7. Gleiches gilt auch für bloße Saldozahlungen eines Steuerpflichtigen auf sein Abgabenkonto (also Zahlungen auf das Abgabenkonto ohne Verrechnungsweisung, sodass sie etwa auf älteste Fälligkeit nach § 214 Abs. 1 BAO zu verrechnen sind): Verbleibt nach Verrechnung mit dem Fiskus bekannten Abgabenschulden ein Guthaben am Abgabenkonto oder wird - mangels Kenntnis des Abgabengläubigers von Abgabenansprüchen - durch die Überweisung von Bargeld lediglich ein Guthabensstand am Abgabenkonto erhöht, erfolgt durch diesen Vorgang noch nicht die Abdeckung der dem Fiskus unbekannt gebliebenen Abgabenansprüche, wie beispielsweise solcher in Form von fälligen Lohnabgaben, welche ihm aber vom Arbeitgeber verschwiegen worden waren. Statt dessen hätte sich lediglich das Guthaben des Einzahlers bei der Abgabenbehörde erhöht, über welches er im Rahmen der gesetzlichen Möglichkeiten jederzeit verfügen kann und welches ihm letztendlich - bei Fehlen festgestellter Abgabenansprüche - sogar gemäß § 215 Abs. 4 Bundesabgabenordnung (BAO) zurückgezahlt werden muss.

In diesem Sinne auch der Verwaltungsgerichtshof (hier zu §§ 217 BAO), wenn er bereits in seinem Erkenntnis vom 10.3.1976, 27/74, ausgeführt hat, dass ein aufrechtes, also insbesondere von keiner Verfügung gemäß § 215 BAO betroffenes Guthaben aus der Gebarung im Sinne des § 213 Abs. 1 BAO nicht schon dann und insoweit wegfällt, als ihm

eine [ergänze: dem Finanzamt unbekannte] Abgabenschuld fällig gegenübersteht. Weitere Voraussetzung ist vielmehr, dass sich dieser Wegfall über eine entsprechende Lastschrift auch kontenmäßig zu Buche schlagen kann. Dies aber kann wiederum besonders bei Schuldigkeiten, deren Höhe nach den Abgabenvorschriften vom Abgabepflichtigen selbst zu berechnen ist und die grundsätzlich ohne bescheidmäßige Festsetzung zu entrichten sind, so lange nicht der Fall sein, als der Abgabepflichtige die Abgabenschuld dem Finanzamt nicht mitteilt. Solange kann auch das Guthaben nicht gemäß § 213 Abs. 1 BAO mit der Abgabenschuld verrechnet und damit aber auch die Abgabe nach dem Gesagten nicht als entrichtet angesehen werden.

Ein derartiges Verständnis ist auch für einen steuerlichen Laien leicht fasslich, zumal es andernfalls, entspräche ein Guthaben am Abgabenkonto einer sich dadurch manifestierenden Steuerschuld, keine Rückzahlungen des Finanzamtes an die Bürger, etwa an Lohnsteuerpflichtige, gäbe, ein Umstand, der medial im Gegenteil sehr beworben wird (wie "Hol Dir Dein Geld zurück!", ein Service der Arbeiterkammer, etc.): Wenn diejenige, dem ich das Bestehen einer eigenen Schuld melden müsste, von dieser Schuld nichts erfährt (weil ich ihm tatsächlich nichts melde), weiß der Betreffende davon in der Regel auch nichts und verrechnet auch nicht mit einem etwaigen Guthaben, was ich bei ihm habe - im Gegenteil, er wird sich in der Regel im Ausmaß des (scheinbaren) Guthabens auch verpflichtet fühlen ...

Auch dem Beschuldigten, welcher dem Bundesfinanzgericht den Eindruck einer zwar leicht weltfremden, im Übrigen aber durchaus den geschäftlichen Dingen aufgeschlossenen und in Bezug auf die ihr übertragenen Pflichten als Vereinskassier und Wahrnehmender der steuerlichen Angelegenheiten des Vereines routinierten Person vermittelte, hat sich dieses Verständnis erschlossen, zumal er außerhalb des strafrelevanten Zeitraumes sehr wohl intellektuell und in praktischer Umsetzung - wenn ihm danach gewesen ist - auch imstande war, die Lohnabgaben fristgerecht zu entrichten (bspw. für Februar, März, April 2008, siehe oben, Kontoausdruck).

8. Das Bundesfinanzgericht geht daher weiters einerseits aufgrund der jahrzehntelangen diesbezüglichen Vereinsaktivität des A und zumal aufgrund von Lohnsteuerprüfungen (bei welchen diese Lohnabgaben nachträglich erst berechnet werden mussten) und insbesondere aufgrund der zwei Finanzstrafverfahren, bei welchen ihm eindringlich vor Augen geführt worden ist, dass er - abgesehen von der fristgerechten Einreichung von Lohnsteueranmeldungen - diese Lohnabgaben auch ebenso fristgerecht zu entrichten hatte, davon aus, dass der Beschuldigte sich im strafrelevanten Zeitraum, also in den Monaten Dezember 2011 bis Jänner 2013, in genauer Kenntnis der von ihm als Wahrnehmender der steuerlichen Interessen des Vereines zu erfüllenden Verpflichtung, die Lohnabgaben bis zum 15. des jeweiligen Folgemonates bzw. auch bis jeweils zum fünften Tag danach zu berechnen (bzw. gegebenenfalls von einem Erfüllungsgehilfen wie C berechnen zu lassen) und auch bis jeweils zu diesen Terminen zu entrichten bzw. abzuführen, gewesen ist.

Dass dem Beschuldigten zuvor, also vor 1997 (!) die Lohnabgaben vom Prüfer - gleichsam als behördlicher Dienstleistung - ausgerechnet worden sind, mag zutreffen, ist aber - wie der Beschuldigte selbst beklagt hat - durch das spätere behördliche Vorgehen, in welchem ihm mit maximaler Intensität das Unterlassen der zeitgerechten Bekanntgabe und Bezahlung der Lohnabgaben als Fehlverhalten vor Augen geführt worden ist, völlig überlagert.

Tatsächlich hat der Beschuldigte, wie er selbst in Übereinstimmung mit der Aussage des Zeugen C vorbringt, die Lohnabgaben auch berechnen lassen.

Trotz seines Wissens um seine diesbezügliche abgabenrechtliche Verpflichtung und trotz offenbar fristgerechtem Vorliegen der Betragshöhen der durch C selbst berechneten Lohnabgaben hat er diese aber an die zuständige Abgabenbehörde nicht abgeführt bzw. nicht entrichtet, indem er etwa - wie von der Verteidigung zu Unrecht behauptet - Überweisungen oder Einzahlungen auf das Abgabekonto mit Verrechnungsweisung vorgenommen hätte oder zumindest die Höhe der Selbstbemessungsabgaben der Abgabenbehörde bekanntgegeben hätte und solcherart zumindest teilweise, soweit ein ausreichendes Guthaben vorhanden gewesen wäre (siehe die obige Darstellung der Entwicklungen am Abgabekonto im strafrelevanten Zeitraum), eine Verrechnung mit am Abgabekonto bestehenden Gutschriften herbeigeführt hätte.

Dass die durch den Beschuldigten veranlassten Saldozahlungen des Vereines in den Jahren 2011 und 2012 tatsächlich solche und nicht etwa Zahlungen mit Verrechnungsweisung gewesen sind, wie behauptet, ergibt sich aus den Verbuchungen am Abgabekonto des Vereines in Übereinstimmung mit den von der Verteidigung selbst vorgelegten Belegen (siehe oben) und wird vom Beschuldigten selbst in seinen diesbezüglichen Einlassungen bestätigt, wenn er 5. Juli 2017 in der mündlichen Verhandlung ausgeführt hat, dass er tatsächlich Saldozahlungen durchgeführt hat:

Diese Entscheidung dazu habe er deswegen getroffen, weil es für ihn einfacher gewesen wäre, beispielsweise dreimal im Jahr eine Saldozahlung zu tätigen, als wie die konkreten Beträge zu entrichten und dann etwa im Falle einer Fehlberechnung am Konto ein Minus zu erzeugen (wenn er also durch einen Additionsfehler die Summe der fälligen Selbstberechnungsabgaben zu niedrig berechnet und dadurch einen zu geringen Betrag im Vergleich zur Höhe der bekanntgegebenen Lohnabgaben entrichtet hätte). Einfacher wäre es deswegen gewesen, weil er nur dreimal im Jahr eine Überweisung hätte schreiben müssen. Der Beschuldigte verglich dies mit dem von ihm gewählten Procedere bei seinen Mietzinszahlungen, die er auch jeweils für drei Monate im Voraus begleiche, weil er dann nur viermal im Jahr eine Überweisung machen müsse (Protokoll Seite 4).

Selbst wenn man das dem Beschuldigten zu unterlegende Wissen - siehe oben - darüber, wie richtigerweise vorzugehen gewesen wäre, ausblendet, ist ein A dabei wohl ins Auge gefallener Unterschied zwischen seinen Mietzinsvorauszahlungen und den Saldozahlungen an das Finanzamt ohne Verrechnungsweisung unter anderem der

gewesen, dass seinem Vermieter bekannt ist, in welcher Höhe die Wohnungsmiete vertraglich vereinbart wurde und dabei in der Regel auch keine Änderung eintritt, währenddessen die konkrete Höhe der Lohnabgaben vom Beschuldigten erst zu ermitteln und dem Fiskus bekanntzugeben war.

Des weiteren besteht ein durchaus bedeutsamer Unterschied auch wohl darin, dass eben bei fristgerechter Bekanntgabe der Lohnabgaben und gleichbleibenden Saldozahlungen tatsächlich - siehe oben - nur teilweise bereits eine Deckung am Abgabekonto bestanden hätte; also, um beim Beispiel der Mietzinszahlungen zu bleiben, die Zahlungen etwa nur für ein Monat gereicht hätten und nach diesem einen Monat der Vermieter im zweiten und dritten Monat (vergeblich) vorstellig geworden wäre, um die ausständigen Mieten einzufordern.

Diese Darstellung des Beschuldigten exkulpiert ihn nicht und wird nur verständlich, wenn man ergänzend hinzufügt die in der Vergangenheit ebenfalls gewählte Vorgangsweise, dass nämlich dann nach einiger Zeit aktionsweise die fälligen Lohnabgaben von ihm tatsächlich nachgemeldet worden sind (siehe oben).

9. Unlogisch ist, warum der Beschuldigte die nach seiner Darstellung fristgerecht berechneten Lohnabgaben nicht einfach zeitnah dem Fiskus gemeldet hat, sodass man den Schluss ziehen könnte, die Berechnung der Lohnabgaben war noch gar nicht erfolgt. Die Behauptung des Beschuldigten, dass zeitgerecht eine Berechnung vorgelegen sei, gewinnt jedoch Gewicht durch die insoweit übereinstimmende Darstellung des Zeugen C, sodass das Bundesfinanzgericht im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten von dieser Geschehensvariante auszugehen hat.

Warum hat aber nun der Beschuldigte auch die aktionsweise Nachmeldung der fälligen Lohnabgaben, welche ihn von einer Bestrafung befreit hätte, unterlassen, nachdem er unter anderem wegen einer derartigen Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungspflicht schon zweimal empfindlich bestraft worden war?

Die Konstellation der betraglich teilweise unzulänglichen Saldozahlungen in Verbindung mit der fehlenden Bekanntgabe der von C berechneten und dem Vereinskassier fristgerecht mitgeteilten Lohnabgaben an das Finanzamt musste ja irgendwann, gleichsam programmgemäß, zur Krise führen, weil dem Finanzamt dann auf Jahre jegliche Information über die vom Verein geschuldeten Lohnabgaben gefehlt hätte: Ein Lohnsteuerprüfer würde nachträglich die Höhe der Lohnabgaben ermitteln und das Finanzamt würde wieder bemängeln, dass die Lohnabgaben wieder nicht bekannt gegeben worden waren; allenfalls würde wieder eine empfindliche Finanzstrafe ausgesprochen werden (siehe aber sogleich).

Ein Hinweis auf die während des Jahres 2012 zeitweise hinzutretende Motivation des Beschuldigten ergibt sich aus seinen weiteren Einlassungen, wenn er am 19. Jänner 2017 auf Vorhalt eingeräumt hat, dass die Bedeckung der geschuldeten Lohnabgaben mit einem Guthaben am Abgabekonto vielleicht zeitweise, beispielsweise bei Fälligkeit der Lohnabgaben für Mai 2012 am 15. Juni 2012, nicht vorhanden gewesen ist, er

aber immer Saldozahlungen geleistet habe, wenn eine Subventionszahlung eingelangt war (Protokoll Seite 4), und ebenso am 5. Juli 2017, dass es schon sein kann, dass im Jänner, Februar 2012 kein Geld mehr zur Zahlung ans Finanzamt vorhanden war, weil die erste Subventionszahlung im März komme. Diesen Punkt hat auch, insoweit unaufgefordert, der Zeuge C angesprochen, wenn er rückständige Lohnzahlungen des Vereines bemängelt und den Grund in finanziellen Engpässen, ausgelöst von verspätet einlangenden Subventionszahlungen, gesehen hat.

Dieser obige zusätzliche Aspekt gilt aber dann nicht mehr, wenn der Beschuldigte am 25. Oktober 2012 wiederum eine Saldozahlung von € 10.000,00 auf das Abgabenkonto geleistet hat.

10. Es verbleibt als rationale Antwort offenbar nur, dass A in Anbetracht des Zeitverlaufes seit seinen Bestrafungen und der von ihm später praktizierten jahrelangen Säumigkeiten, ohne dass die Finanzstraßbehörde wiederum eingeschritten wäre, die Angelegenheit einfach nicht mehr ernst genommen hat: Irgendwann würde schon ein Prüfer des Finanzamtes auftauchen und die Lohnabgaben festsetzen.

In Abwägung der Beweislage geht daher das Bundesfinanzgericht davon aus, dass der Beschuldigte trotz der ihm im strafrelevanten Zeitraum genauestens bekannten Verpflichtung zur fristgerechten monatlichen Abfuhr bzw. Entrichtung der Lohnabgaben, über deren Höhe er auch ebenso fristgerecht eine genaue Kenntnis gehabt hat, sich vor den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten, um für sich den Verwaltungsaufwand zu erleichtern, entschlossen hat, diese Verpflichtung - wie schon auch in der Vergangenheit - zu ignorieren und die Lohnabgaben nicht bis zum Ablauf der Fälligkeitstage und auch nicht bis jeweils zum fünften Tag danach abzuführen bzw. zu entrichten. Statt dessen hat er - in Kenntnis der Rechtswidrigkeit einer solchen Vorgangsweise - lediglich sporadisch Saldozahlungen auf das Abgabenkonto des Vereines veranlasst und aus seiner Sicht verfahrensökonomisch auf den Betriebsprüfer gewartet, welcher die Lohnabgaben vorschreiben sollte.

11. Auch hinsichtlich der Verpflichtung zur zeitgerechten Führung von Lohnkonten hat sich A zumal aufgrund seiner langjährigen Tätigkeit und den Belehrungen anlässlich der Lohnsteuerprüfungen entsprechendes Wissen erworben. Folgt man der Darstellung des Beschuldigten und des Zeugen C, hat er sich letztendlich entschlossen, vormalige jahrelange Säumnisse abzustellen und ab Anfang November 2011 den Zeugen engagiert, damit dieser Abhilfe schaffe. Ein solcher Auftrag des Beschuldigten ist nur verständlich, wenn er auch in Kenntnis des Mangels gewesen ist.

Im Zweifel zu Gunsten des Beschuldigten ist davon auszugehen, dass - wie vom Zeugen dargestellt - dieser mit der nachträglichen Erstellung der Lohnkonten für die Arbeitnehmer des Vereines für die Lohnzahlungszeiträume des Jahres 2009 begonnen hat und sich chronologisch immer mehr dem aktuellen Datum angenähert hat. So hat er die Lohnkonten für 2010 etwa Ende 2011 nachgeholt gehabt und 2011 Anfang 2012 abgeschlossen gehabt. Daraus ist wohl im Zweifel der Schluss zu ziehen, dass ab

einschließlich des Lohnzahlungszeitraumes Dezember 2011 mit Fälligkeit zum 16. Jänner 2012 Aufzeichnungen vorgelegen sind, welche nach dem damaligen Verständnis des Zeugen korrekte Lohnkonten gewesen sind. Umgekehrt haben aber dann für die Lohnzahlungszeiträume mit vorheriger Fälligkeit derartige Aufzeichnungen gefehlt.

Laut Feststellung des Zeugen B hat er vom Beschuldigten zu Beginn der Lohnsteuerprüfung - insoweit mit den Aussagen des Beschuldigten und des Zeugen C übereinstimmend - tatsächlich Berechnungsunterlagen übergeben worden, mit welchen die Lohnabgaben und die Sozialversicherungsbeiträge ausgerechnet worden waren, wenngleich teilweise falsch.

Vergleicht man die von C erstellten und von A übergebenen Unterlagen mit den vom Prüfer erstellten Lohnkonten (abgelichtet jeweils jahrgangsweise in den nunmehr vom Zeugen B vorgelegten Beilagen ./D und ./E), ist zwar eine ziemliche Diskrepanz zu erkennen, doch ist im Zweifel nicht auszuschließen, dass der Beschuldigte, zumal wenn ihm solches von C zu verstehen gegeben worden ist, in den dem Prüfer übergebenen Unterlagen ordnungsgemäße Lohnkonten zu erkennen glaubte.

Im Zweifel zu seinen Gunsten ist daher mit der für ein Finanzstrafverfahren notwendigen Sicherheit nicht auszuschließen, dass A auch zu den jeweiligen Fälligkeitstagen ab einschließlich den 16. Jänner 2012 der Ansicht gewesen ist, ordnungsgemäße Lohnkonten zu besitzen. Betreffend die Lohnzahlungszeiträume ab einschließlich Dezember 2011 ist daher eine diesbezüglich zumindest bedingt vorsätzliche Pflichtverletzung des Beschuldigten nicht zu beweisen, weshalb - siehe die obigen rechtlichen Ausführungen - der Vorwurf der Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG auf einen solchen der bloßen Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG abzumildern war.

12. Zur Strafbemessung ist auszuführen:

Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG werden gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG mit einer Geldstrafe bis zum zweifachen der jeweiligen Verkürzungsbeträge geahndet.

Ist ein Finanzstraftäter schon zweimal wegen Abgabenhinterziehung nach § 33 FinStrG bestraft worden (wie im gegenständlichen Fall A) und wurden die Strafen wenigstens zum Teil vollzogen (tatsächlich hier die Geldstrafen in Höhe von € 10.000,00 und € 11.000,00 zur Gänze durch Bezahlung am 13. November 2006 und am 25. Jänner 2008), so könnte, wenn er nach Vollendung des neunzehnten Lebensjahres neuerlich ein solches Finanzvergehen begeht (hier die Hinterziehung der Lohnabgaben nach § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG am 17. Oktober 2011, am 15. November 2011 und am 15. Dezember 2011), bei verwaltungsbehördlicher Zuständigkeit das Höchstmaß der angedrohten Geldstrafe gemäß § 41 Abs. 1 FinStrG um die Hälfte [gemeint: bis zur Hälfte] überschritten werden. Derartige frühere Strafen bleiben gemäß § 41 Abs. 2 FinStrG außer Betracht, wenn seit ihrem Vollzug (hier also zuletzt am 25. Jänner 2008) bis zur folgenden Tat (hier

erstmals am 17. Oktober 2011) mehr als fünf Jahre vergangen gewesen wären (hier also, wenn die Taten nach am 25. Jänner 2013 gesetzt worden wären). Sie bleiben aber weiters bei der Strafbemessung gemäß § 186 Abs. 2 FinStrG außer Ansatz, wenn - wie im gegenständlichen Fall - hinsichtlich der abgestraften Finanzstraftaten eine Tilgung eingetreten ist.

Zusätzlich kann bei Abgabenhinterziehungen erforderlichenfalls gemäß § 15 Abs. 3 FinStrG auch eine primäre Freiheitsstrafe bis zu drei Monaten verhängt werden. Eine diesbezügliche Veranlassung kann im gegenständlichen Fall nicht erkannt werden.

Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG werden gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG mit einer Geldstrafe bis zur Hälfte der nicht oder verspätet abgeführten bzw. entrichteten Selbstbemessungsabgaben geahndet.

Dabei sind - im Falle mehrerer Finanzstraftaten - zur Bemessung der Geldstrafe gemäß § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG die Summen der Strafdrohungen zu einer einheitlichen Geldstrafe zusammenzurechnen sind.

Es besteht sohin nunmehr ein Strafraumen von € 914,23 (L 09/11) + € 950,57 (L 10/11) + € 1.307,91 (L 11/11) + € 484,98 (DB 09/11) + € 516,70 (DB 10/11) + € 874,36 (DB 11/11) = € 5.048,75 X 2 ergibt € 10.097,50 zuzüglich € 13.835,09 (L 12/11 bis L 12/12) (€ 910,09 + € 1.019,88 + € 1.019,88 + € 1.019,88 + € 1.019,88 + € 1.019,88 + € 1.285,06 + € 1.019,88 + € 1.019,88 + € 1.019,88 + € 1.056,22 + € 1.413,56 + € 1.007,52) und € 6.787,83 (DB 12/11 bis DB 12/12) (€ 437,40 + € 453,58 + € 453,58 + € 453,58 + € 453,58 + € 453,58 + € 519,31 + € 453,58 + € 465,94 + € 448,44 + € 448,44 + € 898,38 + € 448,44) = € 20.622,92 : 2 ergibt € 10.311,46, insgesamt somit € 20.408,96, innerhalb dessen die tatsächliche Geldstrafe auszumessen ist.

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

Gemäß § 23 Abs. 2 und 3 FinStrG sind bei der Ausmessung der Strafe die Erschwerungs- und Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen und zusätzlich die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.

Ein Unterschreiten eines Betrages von 10 % des Strafraumens ist gemäß § 23 Abs. 4 FinStrG nur bei Vorliegen besonderer Gründe zulässig. Derartige Gründe liegen nicht vor und wurden auch von den Parteien nicht vorgetragen.

Bei der Strafbemessung ist nach § 23 Abs. 2 FinStrG auch darauf Bedacht zu nehmen, ob die Verkürzung oder der Abgabenausfall endgültig oder nur vorübergehend hätte eintreten sollen. Als Ergebnis der Aktenanalyse erscheint gesichert, dass der Tatplan des Beschuldigten nicht auf einen endgültigen Abgabenausfall für den Fiskus ausgerichtet gewesen ist. Einen Anhaltspunkt zur Berücksichtigung dieses Umstandes bietet die diesbezügliche Spruchpraxis bei der Ausmessung der Geldstrafe im Falle von nur vorübergehenden Verkürzungen an Umsatzsteuervorauszahlungen nach § 33 Abs. 2

lit. FinStrG in Relation zu Hinterziehungen an Jahresumsatzsteuer nach § 33 Abs. 1 FinStrG (mit jeweils gleichem Strafraumen), bei welchen in gleichsam typisierender Berechnung bei der Verkürzung der VORAUSZAHLUNGEN an Umsatzsteuer ein Abschlag um ein Drittel vorgenommen wird. Dieser Gedanke lässt sich nicht eins zu eins auf den gegenständlichen Fall übertragen, da es sich bei den verfahrensgegenständlichen Lohnabgaben zwar ebenso um vom Beschuldigten selbst zu berechnende Abgaben handelt, welchen aber vom grundsätzlichen Konzept her keine spätere bescheidmäßige Festsetzung für einen jährlichen Veranlagungszeitraum nachfolgen soll. Richtig ist aber, dass in Anbetracht der verfahrensgegenständlichen besonderen Gegebenheiten, das zeitweise bestehende Guthaben am Abgabenkonto bei fiktiver ordnungsgemäßer Meldung der Lohnabgaben und die wohl vom Beschuldigten für die Zukunft erwartete Belastung des Abgabenkontos mit den Festsetzungen an Lohnabgaben nach durchgeführter Lohnsteuerprüfung und Verrechnung mit Guthaben am Konto bzw. späterer Abdeckung eines allfälligen vorübergehenden Rückstandes, dieser Aspekt in relevantem Ausmaß bei der Strafbemessung eine Berücksichtigung zu erfahren hat. In Abwägung dieser Überlegungen erfolgt ein angemessener Abschlag vom obigen Strafraumen, sodass ein Ausgangswert von € 17.000,00 verbleibt.

Läge bei Herrn A ein durchschnittliches Verschulden vor, hielten sich die Erschwerungs- und Milderungsgründe die Waage und bestünden überdies beim Beschuldigten durchschnittliche persönliche und wirtschaftliche Verhältnisse, ergebe sich sohin eine Geldstrafe von gerundet € 8.500,00.

Auffällig ist im gegenständlichen Fall das langjährige ignorante Beharren des Beschuldigten in seinem Fehlverhalten, unbeirrt von Wirken der Abgabebehörde. Er war in seinem Wirken als Wahrnehmender der steuerlichen Interessen des zitierten gemeinnützigen Vereines hinsichtlich seiner Pflicht zumindest zur Bekanntgabe der Lohnabgaben keinerlei Zwang durch faktische Gegebenheiten ausgesetzt. Er hat aber einfach entschieden: Ich weiß zwar genau, was ich zu tun hätte, ich könnte jederzeit die Meldungen machen, egal, ich mache es anders! Zu befürchten wäre, dass bei Verhängung einer zu milden Strafe bei Bekanntwerden dieser Entscheidung für andere potentielle Finanzstraftäter in der Lage des A ein falsches Bild gegeben wäre: Dass nämlich die Beachtung der abgabenrechtlichen Pflichten sogar für Einrichtungen, die öffentliche Mittel verwalten, wie mit diesen subventionierte gemeinnützige Vereine, welche für sich zu Recht in Anspruch nehmen, eine wichtige gesellschaftliche Aufgabe zu erfüllen, und solcherart zu erwarten wäre, dass sie auch die abgabenrechtlichen Regeln dieser Gesellschaft erfüllen, eine völlig vernachlässigbare Größe darstelle. Den Vorschub für einen derartigen Irrtum gilt es aber zu vermeiden.

Den bedeutenden Milderungsgründen der Schadensgutmachung, der Mitwirkung an der Aufklärung des strafrelevanten Sachverhaltes, des Umstandes, dass der Beschuldigte aus seinen abgabenrechtlichen Verfehlungen keinen persönlichen Vorteil gezogen hat und nunmehr in finanzstrafrechtlicher Hinsicht wieder unbescholten ist, steht somit als erschwerend gegenüber die Vielzahl der deliktischen Handlungen des Beschuldigten über

einen Zeitraum von mehr als einem Jahr, der trotz genauem Wissen um seine Pflichten wohl einfach aus Prinzip und aus Bequemlichkeit diesem seinen Wissen nicht entsprochen hatte und auch die vorerst noch getätigten Nachmeldungen der Lohnabgaben eingestellt hatte. Würden auf diese Weise alle Abgabepflichtigen bzw. deren Wahrnehmende handeln, welche selbst zu bemessende Abgaben schulden, würde das ausgewogene System scheitern. Aus generalpräventiven Gründen sollte die Geldstrafe solcherart ein deutliches Zeichen setzen, um zumal im Milieu des Beschuldigten, im Bereich der gemeinnützigen Vereine, andere Entscheidungsträger in der Lage des Beschuldigten zu rechtstreuem Verhalten anzuleiten.

Zugunsten des Beschuldigten ist aber wiederum auch zu bedenken, dass sich sein Fehlverhalten schon vor einiger Zeit zugetragen hat und er nun glaubhaft tatsächlich organisatorische Vorkehrungen getroffen hat, damit in Zukunft die Berechnung und Abfuhr bzw. Entrichtung der Lohnabgaben betreffend den Verein entsprechend der Rechtslage und zeitgerecht stattfinden kann.

In gesamthafter Abwägung dieser Aspekte kann daher die Geldstrafe trotz des besonderen generalpräventiven Aspektes mit € 10.000,00 festgesetzt werden.

Bedenkt man nun auch die Einkommens- und Vermögenslage des Beschuldigten, insbesondere dessen fehlende finanzielle Reserven, wie von ihm dargestellt, erscheint es dem Bundesfinanzgericht sogar ausreichend, die Höhe der Geldstrafe unverändert zu belassen.

Die obgenannten Argumente gelten auch für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe, bei welcher jedoch der Umstand der schlechten Finanzlage des Beschuldigten außer Ansatz zu lassen ist. Die Ersatzfreiheitsstrafe war daher spruchgemäß auf vier Wochen zu erhöhen.

Der dem Beschuldigten auferlegte Ersatz der Kosten des Verfahrens vor der Finanzstrafbehörde und dem Bundesfinanzgericht gründet sich auf § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG, wonach pauschal ein Kostenersatz im Ausmaß von 10% der verhängten Geldstrafe, maximal aber ein Betrag von € 500,00, festzusetzen ist, und war somit ebenfalls nicht abzuändern.

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 sind auf das BAWAG-P.S.K.-Konto der Finanzstrafbehörde Salzburg-Stadt zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste sofern nicht eine Verrichtung gemeinnütziger Leistungen durch den Bestraften in Betracht kommt). Ansuchen um allfällige Zahlungserleichterung wären beim Finanzamt einzubringen.

Zur Unzulässigkeit der Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Dem Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes liegt vielmehr eine gesicherte Rechtslage zugrunde, wobei sich für die Entscheidung wesentlich die ihr vorangegangene Beweiswürdigung und das angewandte Ermessen gewesen ist.

Salzburg-Aigen, am 5. Juli 2017