



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Feldkirch
Finanzstrafenat 1

GZn. FSRV/0014-F/03,

FSRV/0013-F/03

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafenat Feldkirch 1 als Organ des unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Dr. Gerald Daniaux sowie die Laienbeisitzer Dr. Herbert Lenz und Dr. Alfons Ender als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen 1.) MM als Erstbeschuldigten, vertreten durch Dr. Georg Mandl, Dr. Andreas Mandl, Mag. Karoline Mandl, Rechtsanwälte in 6800 Feldkirch, Churerstraße 3, und 2.) RL als Zweitbeschuldigten, vertreten durch Dr. Edwin Gantner, Rechtsanwalt in 6780 Schruns, Battloggstraße 97, beide wegen Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) und Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs 1 lit.a FinStrG über die Berufungen des Erstbeschuldigten vom 15. Mai 2003 und des Amtsbeauftragten vom 22. Mai 2003 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Feldkirch als Organ des Finanzamtes Feldkirch vom 04. April 2003, StrNrn. 2001/00467-001 und 002, nach der am 30. Juni 2003 in Anwesenheit des Erstbeschuldigten, seines Verteidigers Dr. Georg Mandl, des Zweitbeschuldigten, seines Verteidigers Dr. Edwin Gantner, des Amtsbeauftragten Mag. Norbert Wanker sowie der Schriftführerin Veronika Pfefferkorn, jedoch in Abwesenheit eines Vertreters der nebenbeteiligten Fa. MM und Mitges. durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

A.I. Der Berufung des **Erstbeschuldigten** MM wird **teilweise stattgegeben**, das erstinstanzliche Erkenntnis in seinem ihn betreffenden Spruchteil aufgehoben und in der Sache selbst erkannt:

A.I.1. MM ist schuldig, er hat im Amtsbereich des Finanzamtes Feldkirch als abgabenrechtlich verantwortlicher Geschäftsführer der Firma MM und Mitges., sohin als Wahrnehmender deren steuerlichen Interessen, im Zeitraum vom Februar 1999 bis Dezember 2001 vorsätzlich selbst zu berechnende Abgaben, nämlich Vorauszahlungen an Umsatzsteuer betreffend die Voran-

meldungszeiträume Oktober 1999, Dezember 2000, Jänner, Februar, März, April, Mai, Juni, Juli, August, September, Oktober und November 2001 in Höhe von insgesamt S 384.351,-- und betreffend die Monate Jänner 1999 bis November 2001 Lohnsteuern in Höhe von insgesamt S 13.996,--, Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfond für Familienbeihilfen in Höhe von insgesamt S 52.072,-- und Zuschläge zu diesen in Höhe von insgesamt S 4.980,-- nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. abgeführt und hiedurch Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs.1lit.a FinStrG begangen.

Gem. § 49 Abs. 2 iVm. § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG wird über ihn deswegen eine **Geldstrafe** in Höhe von

€ 3.000,--

(in Worten: Euro dreitausend)

und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe eine **Ersatzfreiheitsstrafe** von

fünfzehn Tagen

verhängt.

Gem. § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG hat MM an **Verfahrenskosten**

€ 300,--

(Euro dreihundert)

zu entrichten.

A.1.2. Gemäß § 28 Abs.1 FinStrG haftet die nebenbeteiligte Firma MM und Mitges. zur ungeteilten Hand mit dem Erstbeschuldigten.

A.1.3. Das gegen MM beim Finanzamt Feldkirch überdies unter der StrNr. 2001/00467-001 wegen des Verdachtes von Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG hinsichtlich der Voranmeldungszeiträume Jänner bis November 2000 und von Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG wegen vorsätzlich nicht bis zum 5. Tag nach Fälligkeit entrichteter bzw. abgeführter Lohnabgaben betreffend die Zeiträume Jänner 1997 bis November 2001 in Höhe von S 151.560,-- (Berechnungsdifferenzen laut Lohnsteuerprüfungsbericht vom 07.02.2002) am 17.07.2002 eingeleitete Finanzstrafverfahren wird gemäß §§ 82 Abs.3 lit. c,

1. Alternative, 136 und 157 FinStrG [UVZ-Verkürzungen Jänner bis November 2000] bzw. gemäß §§ 136, 157 FinStrG [restliche Fakten] eingestellt.

A.II. Im Übrigen wird die Berufung des Erstbeschuldigten als unbegründet abgewiesen.

B.I. Der Berufung des **Amtsbeauftragten** wird **teilweise Folge** gegeben, der Spruchteil des erstinstanzlichen Erkenntnisses betreffend den Zweitbeschuldigten RL aufgehoben und in der Sache selbst erkannt:

B.I.1. RL ist schuldig, er hat im Amtsbereich des Finanzamtes Feldkirch in seiner Eigenschaft als Buchhalter bzw. Steuerberater der Firma MM und Mitges. ohne Berufsbefugnis vorsätzlich

B.I.1.a. im Dezember 1999 bzw. März 2000 bis Februar 2001 entgegen der Bestimmung der §§ 18 Abs.1 und 21 Abs.1 UStG 1994 betreffend die Voranmeldungszeiträume Oktober 1999 und Jänner bis Dezember 2000 weder Umsatzsteuervoranmeldungen erstellt, noch diese aufbewahrt und die diesbezügliche Verpflichtung auch nicht seinem Auftraggeber mitgeteilt und hiedurch den Wahrnehmenden der steuerlichen Interessen der MM und Mitges., nämlich den Geschäftsführer MM, dazu bestimmt, diese seine abgabenrechtliche Verpflichtung zu verletzen, sowie

B.I.1.b. im Zeitraum Februar bis Dezember 2001 dazu beigetragen, dass unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechende Voranmeldungen betreffend die Monate Jänner bis November 2001 durch den obgenannten Wahrnehmenden der steuerlichen Interessen der MM und Mitges. eine Verkürzung an Umsatzsteuervorauszahlungen in Höhe von insgesamt S 313.447,-- bewirkt worden ist, und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten, indem er in Kenntnis der diesbezüglichen abgabenrechtlichen Pflichten unter Verletzung seines Beratungsvertrages die diesbezüglichen Umsatzsteuervoranmeldungen nicht erstellt hat und auch seinem Auftraggeber nicht zur Kenntnis gebracht hat, dass derartige Steuererklärungen zu erstellen und bis zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt bei der Abgabenbehörde einzureichen gewesen wären.

RL hat hiedurch Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs.1 lit.c FinStrG [zu Faktum B.I.1.a.] und der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG [zu Faktum B.I.1.b.] begangen.

Gemäß § 33 Abs.5 FinStrG iVm. § 21 Abs.1 und 2 FinStrG wird daher über ihn eine **Geldstrafe** in Höhe von

€ 4.500,--

(in Worten: Euro viertausendfünfhundert)

und gemäß § 20 FinStrG eine **Ersatzfreiheitsstrafe** von

vier Wochen

verhängt.

Die von RL zu tragenden **Verfahrenskosten** werden gemäß § 185 Abs.1 lit.a FinStrG mit

€ 363,--

(in Worten: Euro dreihundertdreundsechzig)

bestimmt.

B.I.2. Das gegen RL beim Finanzamt Feldkirch überdies am 07.11.2002 zu StrNr. 2001/00467-002 wegen des Vorwurfes, er habe betreffend die Voranmeldungszeiträume Oktober 1999 und Jänner bis Dezember 2000 durch sein Verhalten den Tatbestand von Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG verwirklicht und betreffend die Monate Jänner 1997 bis November 2001 eine vorsätzliche nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit erfolgte Entrichtung bzw. Abfuhr von Lohnabgaben der obgenannten MM und Mitges. zu verantworten und diesbezüglich Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 49 Abs.1 lit.a FinStrG begangen, wird gemäß §§ 82 Abs. 3 lit. c, 1. Alternative, 136 und 157 FinStrG eingestellt.

B.II. Das Mehrbegehren des Amtsbeauftragten des Inhaltes, RL betreffend die genannten Voranmeldungszeiträume Oktober 1999 und Jänner bis Dezember 2000 wegen Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG schuldig zu sprechen, wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe:

Mit Erkenntnis des Spruchsenates I beim Finanzamt Feldkirch als Organ des Finanzamtes Feldkirch als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 04.04.2003, StrNrn. 2001/00467-001 und 002, war der Erstbeschuldigte MM für schuldig erkannt worden, er habe im Amtsbereich des Finanzamtes Feldkirch im Rahmen seiner Tätigkeit als abgabenrechtlich verantwortlicher Geschäftsführer der MM und Mitges. in wiederholter Tatbegehung

I. im Zeitraum Dezember 1999 bis Dezember 2001 vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen, nämlich durch die Nichteinreichung bzw. die verspätete Einreichung der jeweiligen Umsatzsteuervoranmeldungen, bei gleichzeitiger Nichtentrichtung der diesbezüglichen Umsatzsteuervorauszahlungen betreffend die Monate Oktober 1999, Jänner, Februar, März, April, Mai, Juni, Juli, August, September, Oktober, November, Dezember 2000, Jänner, Februar, März, April, Mai, Juni, Juli, August, September, Oktober und November 2001 eine Verkürzung derselben in Höhe von insgesamt € 29.891,94 [tatsächlich S 411.322,06] und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten, sowie

II. im Zeitraum vom Februar 1997 bis Dezember 2001 vorsätzlich betreffend die Monate Jänner 1997 bis November 2001 selbst zu berechnende Abgaben in Höhe von insgesamt € 15.685,27 [tatsächlich S 215.834,02], nämlich Lohnsteuern in Höhe von € 9.659,16 [S 132.912,93], Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschläge zu diesen inHv. 6.026,10 € (82.920,94 S) nicht spätestens am 5. Tag nach Fälligkeit entrichtet und hiedurch die Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG [Faktum I.] und der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG [Faktum II.] begangen, weswegen über ihn gemäß §§ 33 Abs. 5, 49 Abs. 2 FinStrG iVm. § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 10.000,-- und für den Fall der Uneinbringlichkeit derselben eine Ersatzfreiheitsstrafe von drei Wochen verhängt wurde.

Die von MM zu tragenden Verfahrenskosten wurden gemäß § 185 FinStrG pauschal mit € 363,-- festgesetzt.

Überdies wurde hinsichtlich der über MM verhängten Geldstrafe die Haftung der Firma MM und Mitges. gemäß § 28 Abs. 1 FinStrG zur ungeteilten Hand mit dem Erstbeschuldigten ausgesprochen.

Demgegenüber wurde das zu StrNr. 2001/00467-002 beim Finanzamt Feldkirch gegen den Zweitbeschuldigten RL wegen des Verdachtes,

er habe im Amtsbereich des Finanzamtes Feldkirch im Rahmen seiner Tätigkeit als die abgabenrechtlichen Belange der MM und Mitges. Wahrnehmender in wiederholter Tatbegehung vorsätzlich

I. im Zeitraum von Dezember 1999 bis Dezember 2001 an den jeweiligen monatlichen Fälligkeitszeitpunkten unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen, nämlich durch die Nichteinreichung bzw. verspätete Einreichung derselben, bei gleichzeitiger Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen betreffend die Monate Oktober 1999, Jänner 2000 bis November 2001 eine Verkürzung derselben in Höhe von € 29.891,94 [tatsächlich S 411.322,06] bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten, sowie

II. im Zeitraum von Februar 1997 bis Dezember 2001 betreffend die Monate Jänner 1997 bis November 2001 Lohnsteuern in Höhe von € 9.659,16 [tatsächlich S 132.912,93], Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen samt Zuschlägen in Höhe von insgesamt € 6.026,10 [tatsächlich S 82.920,94] nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. abgeführt

und hiedurch Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG [Faktum I.] und Finanzordnungswidrigkeiten nach §49 Abs.1 lit.a FinStrG [Faktum II.] begangen,

gemäß § 136 FinStrG eingestellt.

Der Entscheidung des Spruchsenates liegt folgender, sich aus der gegebenen Aktenlage erschließender Sachverhalt zugrunde:

Die MM und Mitges., im strafrelevanten Zeitraum bestehend aus den Gebrüdern MM und HM, betrieb seit 1987 am Standort F eine Pizzeria und wurde unter der StNr. 268/5984 beim Finanzamt Feldkirch steuerlich geführt.

Bis einschließlich 1998 sind dem diesbezüglichen Veranlagungsakt keine Auffälligkeiten zu entnehmen, die Gesellschaft erzielte bei Umsätzen zwischen 4 bis 5 Millionen S auch entsprechende Gewinne (mit Ausnahme 1996); Jahressteuererklärungen wurden offenkundig eingereicht. Die Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen ist nicht dokumentiert.

Betreffend 1999 ergibt sich als erste Auffälligkeit, dass die Umsatzsteuervorauszahlungen für Juli 1999, fällig am 15.09.1999, in Höhe von S 41.885,-- und für Oktober 1999, fällig am 15.12.1999, in Höhe von S 50.904,-- bis zu den genannten Zeitpunkten nicht entrichtet worden sind und offenkundig ebenso die diesbezüglichen Umsatzsteuervoranmeldungen bis zum Ablauf der genannten Tage bei der Abgabenbehörde nicht eingereicht worden sind (siehe Finanzstrafakt, Kontoausdruck vom 19.11.2001, Bl. 28).

Diesbezüglich wurde am 13.02.2001 zu Beginn einer Betriebsprüfung Selbstanzeige erstattet (Finanzstrafakt Bl. 11 verso, 13).

Eine Selbstanzeige entfaltet gemäß § 29 FinStrG für denjenigen, der sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, strafbefreiende Wirkung, wenn der Behörde ohne Verzug die für die Feststellung der Verkürzung oder des Abgabenausfalles bedeutsamen Umstände offengelegt und die sich daraus ergebenden Beträge, die der Anzeiger schuldet oder für die er zur Haftung herangezogen werden kann, den Abgabenvorschriften entsprechend entrichtet werden.

Die Zahllast für Juli 1999 wurde am 20.02.2001 entrichtet (Finanzstrafakt, Buchungsabfrage vom 14.6.2002, Bl. 56).

Eine Entrichtung der Zahllast für Oktober 1999, welche am 27.06.2001 unter Ausweisung einer Nachfrist bis zum 06.08.2001 festgesetzt wurde, erfolgte offenbar mangels vorhandener finanzieller Mittel nicht (siehe wiederum die zuletzt genannte Buchungsabfrage).

Da eine Entrichtung im Sinne der Normen der BAO hinsichtlich der Umsatzsteuervorauszahlung betreffend Oktober 1999 nicht erfolgt ist, sind die Voraussetzungen einer Straffreiheit der am 13.02.2001 erstatteten Selbstanzeige schon aus diesem Grunde gemäß § 29 Abs. 2 FinStrG nicht gegeben.

Die am 15.03.2000 fällige Umsatzsteuervorauszahlung für Jänner 2000 in Höhe von S 17.580,-- wurde rechtzeitig entrichtet (Buchungsabfrage, Finanzstrafakt Bl. 54).

Die am 15.04.2000 fällige Umsatzsteuervorauszahlung für Februar 2000 in Höhe von S 19.837,-- wurde am 26.04.2000 entrichtet (Buchungsabfrage, Finanzstrafakt Bl. 54), weshalb offenbar von einer strafbefreienden Selbstanzeige entsprechend den Usancen der Finanzverwaltung auszugehen ist.

Die am 15.05.2000 fällig Umsatzsteuervorauszahlung für März 2000 in Höhe von S 15.721,-- wurde am 23.06.2000 entrichtet (Buchungsabfrage, Finanzstrafakt Bl. 54), weshalb offenbar

von einer strafbefreienden Selbstanzeige entsprechend den Usancen der Finanzverwaltung auszugehen ist.

Die am 15.06.2000 fällige Umsatzsteuervorauszahlung für April 2000 in Höhe von S 19.817,-- wurde ebenfalls am 23.06.2000 entrichtet (Buchungsabfrage, Finanzstrafakt Bl. 54), weshalb von einer strafbefreienden Selbstanzeige auszugehen ist.

Die am 17.07.2000 fällige Umsatzsteuervorauszahlung für Mai 2000 in Höhe von S 47.390,-- wurde am 29.12.2000 entrichtet (Buchungsabfrage, Finanzstrafakt Bl. 55), weshalb entsprechend den genannten Usancen ebenfalls von einer strafbefreienden Selbstanzeige auszugehen ist.

Die am 16.08.2000 fällige Umsatzsteuervorauszahlung für Juni 2000 in Höhe von S 29.745,-- wurde am 04.01.2001 entrichtet (Buchungsabfrage, Finanzstrafakt Bl. 55); es gilt die obige finanzstrafrechtliche Bewertung.

Die am 15.09.2000 fällige Umsatzsteuervorauszahlung für Juli 2000 in Höhe von S 38.046,-- wurde ebenfalls am 04.01.2001 entrichtet (Buchungsabfrage, Finanzstrafakt Bl. 55); es gilt das oben Gesagte.

Die am 16.10.2000 fällige Umsatzsteuervorauszahlung für August 2000 in Höhe von S 30.414,-- wurde am 05.01.2001 entrichtet (Buchungsabfrage, Finanzstrafakt Bl. 55); es gilt das oben Gesagte.

Die am 15.11.2000 fällige Umsatzsteuervorauszahlung für September 2000 in Höhe von S 31.700,-- wurde am 10.01.2001 entrichtet (Buchungsabfrage, Finanzstrafakt Bl. 55); es gilt das oben Gesagte.

Die am 15.12.2000 fällige Umsatzsteuervorauszahlung für Oktober 2000 in Höhe von S 16.180,-- wurde am 22.01.2001 entrichtet (Buchungsabfrage, Finanzstrafakt Bl. 56); es gilt das oben Gesagte.

Die Umsatzsteuervorauszahlung für November 2000 in Höhe von S 17.923,-- wurde rechtzeitig entrichtet (Buchungsabfrage, Finanzstrafakt Bl. 56).

Nach Beginn der Betriebsprüfung am 13.02.2001 hat das Unternehmen die Entrichtung der in der Folge fällig werdenden Umsatzsteuervorauszahlungen eingestellt. Ebenso unterblieb die Einreichung entsprechender Voranmeldungen.

So wurde auch die am 15.02.2001 fällige Umsatzsteuervorauszahlung für Dezember 2000 nicht entrichtet und wurde diesbezüglich auch keine Voranmeldung eingereicht.

Im Zuge der mit der genannten Betriebsprüfung verbundenen Umsatzsteuernachschau erfolgte auch eine Überprüfung bzw. Festsetzung der Zahllasten betreffend die Monate Jänner bis Dezember 2000 und Jänner bis April 2001. Dabei ergab sich für den erstgenannten Zeitraum ein Mehrbetrag von S 46.971,-- (BP-Bericht vom 29.10.2001, Tz. 16, Finanzstrafakt Bl. 17 verso).

Der Berufungssenat ist der Ansicht, dass dieser Gesamtbetrag nicht zur Gänze dem Voranmeldungszeitraum Dezember 2000, für welchen bislang keine Buchung am Abgabenkonto erfolgt war, zugerechnet werden kann. In Anbetracht der von der Fa. MM und Mitges. in den Jahren 1999 bis 2001 erzielten und bekannt gewordenen Zahllasten erscheint der Ansatz von lediglich S 20.000,-- für Dezember 2000 geboten, um allfällige Unabwägbarkeiten jedenfalls mit der für ein Strafverfahren notwendigen Sicherheit ausschließen zu können. Die in der Berufungsverhandlung anwesenden und dazu befragten Parteien haben gegen eine derartige Bewertung keinen Einwand erhoben.

Die am 15.02.2001 fällige Umsatzsteuervorauszahlung für Jänner 2001 wurde nicht entrichtet, ebenso wurde keine Voranmeldung eingereicht.

Die am 15.03.2001 fällige Umsatzsteuervorauszahlung für Februar 2001 wurde nicht entrichtet, ebenso wurde keine Voranmeldung eingereicht.

Die am 15.04.2001 fällige Umsatzsteuervorauszahlung für März 2001 wurde nicht entrichtet, ebenso wurde keine Voranmeldung eingereicht.

Die am 15.05.2001 fällige Umsatzsteuervorauszahlung für April 2001 wurde nicht entrichtet, ebenso wurde keine Voranmeldung eingereicht.

Betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner, Februar, März und April 2001 ermittelte der Prüfer vorerst eine Zahllast von S 272.725,-- (genannter BP-Bericht, Tz. 16, Finanzstrafakt Bl. 17 verso). Der Betrag reduzierte sich nach Berücksichtigung der von der GesbR vorgebrachten Argumente auf € 10.068,09 (umgerechnet S 138.540,--, siehe Berufungsvorentscheidung vom 25.01.2002, Finanzstrafakt Bl. 24). Dieser Betrag ist daher auch – wie in der Berufungsverhandlung erörtert und unwidersprochen – der gegenständlichen Entscheidung zu Grunde zu legen.

Die am 15.06.2001 fällige Umsatzsteuervorauszahlung für Mai 2001 wurde nicht entrichtet, ebenso wurde keine Voranmeldung eingereicht.

Die am 15.07.2001 fällige Umsatzsteuervorauszahlung für Juni 2001 wurde nicht entrichtet, ebenso wurde keine Voranmeldung eingereicht.

Die am 15.08.2001 fällige Umsatzsteuervorauszahlung für Juli 2001 wurde nicht entrichtet, ebenso wurde keine Voranmeldung eingereicht.

Die am 15.09.2001 fällige Umsatzsteuervorauszahlung für August 2001 wurde nicht entrichtet, ebenso wurde keine Voranmeldung eingereicht.

Die am 15.10.2001 fällige Umsatzsteuervorauszahlung für September 2001 wurde nicht entrichtet, ebenso wurde keine Voranmeldung eingereicht.

Die am 15.11.2001 fällige Umsatzsteuervorauszahlung für Oktober 2001 wurde nicht entrichtet, ebenso wurde keine Voranmeldung eingereicht.

Da – wie gesagt – also auch für die Folgemonate weder Vorauszahlungen entrichtet noch Voranmeldungen eingereicht wurden, führte das Finanzamt Feldkirch eine USt-Sonderprüfung durch, in welcher unbestritten die Zahllasten für Mai 2001 mit S 21.600,--, für Juni 2001 mit S 30.431,--, für Juli 2001 mit S 33.894,--, für August 2001 mit S 37.223,--, für September 2001 mit S 22.231,-- und für Oktober 2001 mit S 15.910,-- festgestellt wurden (Niederschrift vom 11.12.2001, Finanzstrafakt Bl. 38f).

Die am 15.12.2001 fällige Umsatzsteuervorauszahlung für November 2001 wurde ebenfalls nicht entrichtet (Buchungsabfrage, Finanzstrafakt Bl. 57). Erst der Masseverwalter im Konkursverfahren über das Vermögen des HM reichte am 28.02.2002 eine entsprechende Voranmeldung beim Finanzamt Feldkirch ein, aus welcher sich eine Zahllast von S 13.617,-- ergibt (Finanzstrafakt Bl. 53).

Eine im Februar 2002 durchgeführte Lohnsteuerprüfung bei der Fa. MM und Mitges. betreffend die Zeiträume 1995 bis 2001 ergab Fehlberechnungen der Lohnabgaben betreffend den gesamten Zeitraum, woraus eine Nachbelastung des Abgabekontos mit Lohnsteuern in Höhe von S 121.517,--, Dienstgeberbeiträgen in Höhe von S 27.341,-- und Zuschlägen zu letzteren in Höhe von S 2.702,-- resultierte (Bericht vom 07.02.2002, Finanzstrafakt Bl. 50).

Ebenso waren aber für die Zeiträume Jänner 1999 bis Dezember 2001 bloße Abfuhrdifferenzen festzustellen, also errechnete Lohnabgaben welche an das Finanzamt nicht abgeführt

bzw. entrichtet worden waren, in Höhe von insgesamt S 71.048,--, nämlich Lohnsteuern in Höhe von insgesamt S 13.996,--, Dienstgeberbeiträge in Höhe von insgesamt S 52.072,-- und Zuschläge zu letzteren in Höhe von S 4.980,-- (genannter Lohnsteuerprüfungsbericht, Finanzstrafakt Bl. 50).

Offenkundig wurde also über mehrere Jahre hindurch im Zusammenhang mit der Fa. MM und Mitges. den abgabenrechtlichen Pflichten nicht oder nur teilweise entsprochen. Zu klären ist, wem die diesbezügliche Verantwortung in finanzstrafrechtlicher Hinsicht anzulasten ist.

Der Ersten Senat stellte in diesem Zusammenhang fest, der Erstbeschuldigte MM wäre nach der Aktenlage und seinen Angaben zufolge für die abgabenrechtlichen Belange der MM und Mitges. zuständig und verantwortlich gewesen. Deshalb habe er entsprechend den gesetzlich auferlegten Mindestverpflichtungen als sich am wirtschaftlichen Verkehr beteiligender Unternehmer für die zeitgerechte und korrekte Einreichung der jeweiligen Umsatzsteuervoranmeldungen und Lohnsteueranmeldungen zu sorgen bzw. die zeitgerechte Entrichtung der gegenständlichen Selbstberechnungsabgaben zu gewährleisten gehabt.

Da MM nicht immer vor Ort anwesend war, habe er den Zweitbeschuldigten RL mit den Buchhaltungstätigkeiten betraut. Dieser war gehalten, die jeweiligen Zahllasten zu berechnen und die ausgefüllten Zahlscheine im Betrieb des Erstbeschuldigten abzuliefern. Dieser seiner Aufgabe habe RL entsprochen, indem er nämlich jeweils die Zahllasten betreffend die Lohnabgaben und die Umsatzsteuervorauszahlungen errechnet, die entsprechenden Zahlscheine ausgefüllt und sie im Betrieb des Erstbeschuldigten abgegeben habe.

Dort wären sie überwiegend vom Mitarbeiter WB übernommen worden. WB habe diese Zahlscheine jeweils auch dem Erstbeschuldigten vorgelegt, der es allerdings aufgrund der finanziell prekären Situation unterlassen habe, sie im inkriminierten Zeitraum zur Einzahlung zu bringen.

RL habe keinen Auftrag seitens des MM gehabt, Umsatzsteuervoranmeldungen auszufüllen und diese dem Finanzamt zu übermitteln.

Der Erstbeschuldigte habe daher zum einen willentlich unter Verletzung der im erstinstanzlichen Spruch zu Faktum I. angeführten Verpflichtung die in Rede stehende Verkürzungen bewirkt und dies für gewiss gehalten und zum anderen willentlich Lohnabgaben nicht fristgerecht entrichtet.

Den Einwendungen des Erstbeschuldigten begegnete der erstinstanzliche Senat mit dem Hinweis auf die Verantwortung des Zweitbeschuldigten RL, der sich dahingehend verantwortete, dass er lediglich den Auftrag gehabt hätte, die Zahllasten zu errechnen und die entsprechenden Zahlscheine auszufüllen und zu übergeben. Dieser seiner Aufgabe habe er entsprochen. Keinen Auftrag habe er dahingehend gehabt, UVA's zu erstellen und diese der Finanzbehörde zu übermitteln. Die Unterlagen zur Berechnung der Zahllasten habe er jeweils von WB erhalten und die ausgefüllten Zahlscheine habe er auch überwiegend an WB übergeben. Er habe weder eine Bankvollmacht gehabt noch einen Zugriff auf Bareinnahmen, um irgendwelche Überweisungen vornehmen zu können.

Der am 13.12.2002 vernommene WB habe zu Protokoll gegeben, dass er hauptsächlich als Pizzakoch bei der Fa. MM und Mitges. tätig gewesen sei. Er sei darüber hinaus bei Abwesenheit der Geschäftsführer für die Aufrechterhaltung des Betriebes zuständig gewesen. Er habe auch den Auftrag gehabt, andrängende Lieferanten bar zu bezahlen. Das hierfür notwendige Geld habe er aus den Bareinnahmen der letzten Tage, welches im Tresor verwahrt gewesen sei, entnommen. Es habe auch zu seinem Aufgabengebiet gehört, die Unterlagen zur Erstellung der Buchhaltung an RL zu übergeben.

RL habe jeweils die ausgefüllten Zahlscheine ihm [WB] übergeben bzw. in den Briefkasten geworfen. Er selbst habe dann diese Zahlscheine "*immer*" M.M. vorgelegt. Wenn genügend Geld vorhanden gewesen sei, hätte man Zahlungen geleistet, ansonsten hätte man zugewartet.

Der Erstschatz zweifelte nicht an diesen Angaben von RL und WB. Hätte WB – so die Meinung des Spruchsenates – den Auftrag gehabt, auch die Finanzamtverbindlichkeiten zu begleichen und wäre auch hierfür genügend Geld vorhanden gewesen, so hätte WB diesem Auftrag sicherlich entsprochen. Gegenteiliges habe das Verfahren nicht ergeben.

Die Nichtbegleichung offener Abgabenschulden resultierte einzig und allein aus der Illiquidität der Fa. MM und Mitges.

Der Erstbeschuldigte bestreite den objektiven Sachverhalt nicht, meine indes nicht schuldig gehandelt zu haben, habe er sich doch auf seinen Buchhalter RL und seinen Mitarbeiter WB verlassen. Dies insbesondere auch deshalb, da er großteils ortsabwesend gewesen sei.

Auch in diesem Punkte wäre MM durch die Aussage des WB widerlegt worden, denn dieser wusste zu berichten, dass der Erstbeschuldigte zumindest an den Wochenenden immer im Gastbetrieb aufgetaucht sei.

Die die subjektive Tatseite betreffende Verantwortung des Erstbeschuldigten wäre daher als bloße Schutzbehauptung zu verwerfen. Einem Buchhalter, der keine Bankvollmacht habe und von dem man wisse, dass er – ohne erkennbaren Anlass – keine UVA's erbringt, während zugleich finanzielle Engpässe auftreten, in der in Rede stehenden Richtung freie Hand zu lassen, ohne zumindest bedingt vorsätzlich zu handeln, widerspreche jeder Lebenserfahrung. Ein zumindest bedingter Vorsatz sei daher dem Erstbeschuldigten [offenbar betreffend die Nichteinreichung der Umsatzsteuervoranmeldungen] zwanglos zu unterstellen.

Durch die laufenden Buchungsmitteilungen betreffend das Abgabenkonto sei das Unternehmen ständig über den Kontostand und die einzelnen Buchungen informiert worden. Dies wäre auch dem Erstbeschuldigten aufgefallen, der indes darauf nicht reagiert habe, was sich schlicht dadurch erklären ließe, dass seinerseits nicht das notwendige Interesse gegenüber abgabenrechtlichen Verpflichtungen bestanden habe und andererseits sich die finanziellen Verhältnisse als derart desolat darstellten, dass man gar nicht in der Lage gewesen wäre, die der Republik Österreich geschuldeten Beträge zu entrichten.

In seiner Berufung wendet der Erstbeschuldigte dagegen ein, der Zweitbeschuldigte RL habe beispielsweise in seiner Einvernahme anlässlich der mündlichen Verhandlung selbst angegeben, dass MM selten zugegen war und auch des Öfteren im Ausland und abwesend gewesen sei. RL habe ihn nie darauf aufmerksam gemacht, dass Umsatzsteuervoranmeldungen zu erstellen seien. Anlässlich der Einvernahme vom 18.11.2002 habe RL angegeben, dass er nicht einmal gewusst habe, dass durch die rechtzeitige Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen ein Finanzstrafverfahren vermieden werden könne. Folgerichtig führe der Amtsbefragte in seiner Stellungnahme auch aus, dass RL aufgrund seiner langjährigen Tätigkeit als Betriebsprüfer die einschlägigen Normen betreffend die Voranmeldungen hinlänglich bekannt sein müssen, worauf auch der Erstbeschuldigte vertrauen hätte dürfen. MM habe alle finanztechnischen Angelegenheiten an RL delegiert. RL habe die jeweils ausgefüllten Zehlscheine an WB überreicht und dieser hätte dann die Einzahlung vornehmen sollen. Er selbst sei monatelang im Ausland und jeden Sommer sechs Monate in Spanien gewesen, wobei es nie Schwierigkeiten gegeben hätte. WB wäre nicht nur als Koch im gegenständlichen Betrieb tätig gewesen, sondern habe die Belege an RL übergeben und für diesen eine Aufzeichnung der Einnahmen und Ausgaben angefertigt. Ein Fehlverhalten von RL und WB in diesem Zusammenhang könne dem Erstbeschuldigten nicht angelastet werden. Wieso WB die Finanzamtsverbindlichkeiten sicher beglichen hätte, wenn er den diesbezüglichen Auftrag

gehabt hätte, sei in Hinblick auf die alljährlichen mehrmonatigen Ortsabwesenheiten des MM nicht nachvollziehbar.

Der Erstbeschuldigte beantragt daher die Einstellung des ihn betreffenden Finanzstrafverfahrens und begehrt in eventu unter Hinweis auf seine finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit und seiner schlechten finanziellen Situation eine Herabsetzung der ausgesprochenen Geldstrafe.

Der Amtsbeauftragte kritisiert in seiner Berufung gegen die Verfahrenseinstellung betreffend den Zweitbeschuldigten, dass diesbezüglich eine unrichtige Beweiswürdigung des Spruchsenates vorliege bzw. die vorliegenden Beweisergebnisse dieser widersprächen. Der Erstbeschuldigte habe sich einer fachkundigen Person, nämlich des RL bedient. Strittig seien indes die Ansichten über das Anforderungsprofil und über den Umfang der Aufgabenbereiche des Zweitbeschuldigten. Unbestrittenermaßen sei festzustellen, dass RL über keine Geld- oder Zahlungsvollmacht verfügt habe, im Übrigen aber MM laut seiner Aussage am 04.04.2003 an RL die finanztechnischen Angelegenheiten an diesen delegiert hatte. Der Zweitbeschuldigte habe jedoch lediglich die monatlichen Zahllasten oder Gutschriften berechnet und auf einem Zahlschein ausgewiesen, jedoch keine Umsatzsteuervoranmeldungen erstellt, obwohl ihm die diesbezüglichen Normen aufgrund seiner langjährigen Tätigkeit als Betriebsprüfer hinlänglich bekannt gewesen sind. Durch die laufenden Buchungsmitteilungen betreffend das Abgabekonto musste insbesondere auch dem Zweitbeschuldigten aufgefallen sein, dass keine Voranmeldungen – da nicht erstellt – und auch keine Einzahlung verbucht worden ist. Offenbar war also das Unternehmen infolge chronischer finanzieller Engpässe gar nicht in der Lage, Vorauszahlungen zu entrichten. Dennoch aber habe der Zweitbeschuldigte keine Voranmeldungen erstellt.

Es werde daher eine Aufhebung des erstinstanzlichen Erkenntnisses in dem dem Zweitbeschuldigten betreffend Umfang, ein Schuldspruch wegen seiner Beitragstäterschaft am Finanzvergehen nach §§ 11, 3. Fall, 33 Abs.2 lit.a FinStrG, in eventu nur ein Schuldspruch wegen der unmittelbaren Täterschaft am Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs.1 lit.c FinStrG [woraus sich erschließt, dass eine Aufhebung der Verfahrenseinstellung wegen der ebenfalls ursprünglich zum Vorwurf gemachten Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG nicht beantragt wird], sowie die Verhängung einer tat-, schuld- und täterpersönlichkeitsgerecht ausgemessenen Geld- und Ersatzfreiheitsstrafe begehrt.

Über die Entscheidung wurde erwogen:

Sowohl die Berufung des Erstbeschuldigten als auch die des Amtsbeauftragten erweisen sich teilweise als berechtigt:

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 in der im Spruch gegenständlichem Zeitraum geltenden Fassung hatte der Unternehmer bzw. der Wahrnehmende der steuerlichen Interessen desselben spätestens am 15. (dem Fälligkeitstag) des zweitfolgenden (im Falle der Vorverlegung des Fälligkeitstages des nächstfolgenden) Monats eine Voranmeldung bei dem für die Erhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt (hier das Finanzamt Feldkirch) einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Vorauszahlung selbst zu berechnen hat. Diese Voranmeldung galt als Steuererklärung. Eine sich solcherart ergebende Vorauszahlung an Umsatzsteuer hat der Unternehmer bzw. der Wahrnehmende der steuerlichen Interessen für diesen spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Die Verpflichtung zur Einreichung der Voranmeldung entfiel, wenn die nach Maßgabe der gesetzlichen Bestimmungen errechnete Vorauszahlung zur Gänze spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wurde oder sich für den diesbezüglichen Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung ergeben hat.

Wurden Voranmeldungen eingereicht, so hatten die Unternehmer eine Zweitschrift anzufertigen. Unternehmer die für einen Voranmeldungszeitraum keine Voranmeldung einzureichen hatten, waren verpflichtet, für diesen Voranmeldungszeitraum unter Verwendung des amtlichen Vordruckes für Voranmeldungen eine Aufstellung der Besteuerungsgrundlagen anzufertigen, es sei denn, es ergab sich für diesen Voranmeldungszeitraum weder eine Vorauszahlung noch einen Überschuss. Die Durchschriften der Voranmeldungen sowie die Aufstellungen der Besteuerungsgrundlage gehören zu den Aufzeichnungen im Sinne des § 18 Abs. 1 UStG 1994.

Gem. § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung dieser Verpflichtung zur Abgabe entsprechend der Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer bewirkt und dies nicht nur für möglich, sonder für gewiss hält. Dabei ist eine derartige Verkürzung gem. § 33 Abs. 3 lit. b leg. cit. bewirkt, wenn derartige selbst zu berechnende Abgaben ganz oder teilweise nicht (zum Fälligkeitstag) entrichtet werden.

Gem. § 49 Abs.1 lit. a FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer vorsätzlich selbst zu berechnende Abgaben, wie beispielsweise derartige Vorauszahlungen an

Umsatzsteuern oder 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 bekannt gegeben wird.

Gem. § 51 Abs. 1 lit. c FinStrG macht sich ebenso einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer – ohne ihn durch den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu erfüllen – vorsätzlich eine abgabenrechtlichen Pflicht zur Führung und Aufbewahrung von Aufzeichnungen verletzt, indem er entgegen den Bestimmung des § 18 Abs.1 UStG die Einstellung bzw. Aufbewahrung der oben beschriebenen Umsatzsteuervoranmeldungen unterlässt (siehe dazu *Reger / Hacker / Kneidinger*, Das Finanzstrafgesetz I, Rz. 16 zu § 51).

Wird der strafrelevante Sachverhalt der genannten Finanzordnungswidrigkeiten durch den strafrechtlich relevanten Sachverhalt umfasst, welcher als Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG gewertet wird, konsumiert eine Strafbarkeit wegen letzterer die Strafbarkeit wegen der genannten Finanzordnungswidrigkeiten. Andernfalls kommt letztere tatsächlich zum Tragen.

Aus der gegebenen Akten- und Beweislage ergibt sich, dass im strafrelevanten Zeitraum offenkundig der Zweitbeschuldigte RL in seiner Eigenschaft als Steuerberater ohne Berufsbefugnis von MM mit den "finanztechnischen" Angelegenheiten des Unternehmens betraut gewesen ist. Dazu gehörte unbestritten die Berechnung der spruchgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen und Lohnabgaben, wobei man sich offenkundig der beruflichen Fachkenntnisse des RL als Betriebsprüfer bzw. Veranlagungsreferent zunutze machen konnte. Es entspricht der allgemeinen Lebenserfahrung, dass – wie vom Zweitbeschuldigten in der Berufungsverhandlung auf Befragen auch eingeräumt – mit einem derartigen Dienstleistungsauftrag auch selbstredend ein entsprechender Anspruch auf fachliche Betreuung und Rechtsbelehrung hinsichtlich der korrekten Erfüllung der diesbezüglichen abgabenrechtlichen Verpflichtungen verbunden gewesen ist. Eine anderweitige Interpretation der Vereinbarung zwischen MM als Auftraggeber und RL als Auftragnehmer hieße gleichsam, ein vernunftorientiertes Verhalten des MM und des RL zu verneinen. Waren doch die Trümpfe des Zweitbeschuldigten im Wettbewerb mit anderen Steuerberatern sein niedrigeres Honorar und sein Fachwissen, welches er als Betriebsprüfer haben musste. Gerade aber dieses Fachwissen hat MM für das Unternehmen logischerweise eingefordert; für ein bloßes Aufaddieren der Belegsummen von Eingangs- und Ausgangsrechnungen wurde der Zweitbeschuldigte nicht benötigt, dafür ist offenbar auch der Zeuge WB zur Verfügung gestanden. Auch haben andere

Steuerfachleute die Fa. MM und Mitges. im strafrelevanten Zeitraum – so auch die Aussage des Zweitbeschuldigten – nicht beraten.

Der Berufungssenat gelangt daher zu dem Schluss, dass dem Zweitbeschuldigten die steuerliche Beratung der Fa. MM und Mitges. hinsichtlich der Selbstbemessungsabgaben übertragen war, was vereinbarungsgemäß neben deren Berechnung auch die Beratung der Entscheidungsträger des Unternehmens hinsichtlich der von ihnen zu erfüllenden steuerlichen Pflichten beinhaltete – ein Aspekt, der dem Zweitbeschuldigten in Anbetracht der Wettbewerbsrelevanz auch bewusst gewesen ist.

Hinweise darauf, dass RL Voranmeldungen erstellt und diese an die MM und Mitges., an MM oder WB bzw. direkt an die Abgabebehörde übermittelt hätte, sind der Aktenlage jedoch nicht zu entnehmen.

Ebenso ist der Aktenlage kein Hinweis zu entnehmen, dass MM über die Verpflichtung zur Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen beim Finanzamt im Falle der Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlung bis zum Ablauf des Fälligkeitstages durch (den solches bestreitenden) RL oder eine andere Person informiert worden wäre.

Im Zweifel zugunsten für den Erstbeschuldigten ist daher mit der für ein Strafverfahren notwendigen Sicherheit der Nachweis nicht zu führen, MM habe hinsichtlich der Nichteinreichung der Umsatzsteuervoranmeldungen vorsätzlich gehandelt, womit der gegen ihn erhobene Vorwurf begangener Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG – siehe oben – nicht aufrecht erhalten werden kann.

Hinsichtlich der Entrichtung bzw. Abfuhr der strafrelevanten Selbstbemessungsabgaben kam dem Zweitbeschuldigten mangels Verfügungsberechtigung über entsprechende Mittel und Bankkonten offenkundig tatsächlich keine Aufgabe zu. RL hat offenkundig lediglich die diesbezüglichen Zahlscheine vorbereitet, auf welchen die zu bezahlenden Selbstbemessungsabgaben vermerkt gewesen sind.

Der nochmals in der Berufungsverhandlung zeugenschaftlich befragte WB gab dabei an, dass er in der Pizzeria der Fa. MM und Mitges. im strafrelevanten Zeitraum und auch vorher (insgesamt 14 Jahre) beschäftigt gewesen ist und sich dort als Pizzakoch, Wareneinkäufer und Buchhalter betätigt hat. Lieferanten wären gleich bei Lieferung von den im Geschäftstresor aufbewahrten Tageslosungen bezahlt worden. Entscheidungsträger im Unternehmen wäre MM gewesen, welcher auch entschieden habe, ob Umsatzsteuervorauszahlungen oder

Lohnabgaben entrichtet werden. Die diesbezüglichen Zahlscheine habe er regelmäßig jeden Monat bekommen. Nach Genehmigung der Zahlung durch MM (sein "OK") habe er eingezahlt, sonst habe er die Zahlscheine im Tresor hinterlegt. MM wäre vielleicht zwei Monate im Jahr nicht anwesend gewesen, sonst habe er ihn jeden Tag gesehen, weil er über dem Geschäft gewohnt habe. Bei Ortsabwesenheit des MM habe er von diesem fernmündlich die Anweisung betreffend die Selbstbemessungsabgaben eingeholt. Zwei- oder dreimal in zehn Monaten habe er die diesbezügliche Anweisung auch vorerst von HM bekommen, wobei er nach der Rückkehr des MM diesen über noch nicht erfolgte Zahlungen informierte. Dessen Anordnung an WB lautete, zu zahlen, wenn das Geld vorhanden sei [ergänze: was offenbar eben ab Anfang Februar 2001 beständig nicht der Fall gewesen war].

Aus dieser Befragung ergibt sich für den Berufungssenat in der Gesamtschau von WB das Bild eines unselbständigen Erfüllungsgehilfen des Entscheidungsträgers MM in dem Unternehmen, welcher jedenfalls hinsichtlich der Geldflüsse an die Abgabenbehörde unter der Kontrolle und Weisung des Erstbeschuldigten gestanden ist.

Die Darstellung des WB ist lebensnahe und überzeugend, da der Angestellte WB – von Zweitbeschuldigten zur Bezahlung der bereits fälligen Selbstbemessungsabgaben gemahnt, siehe dessen Angaben vor dem Spruch- und Berufungssenat – im Bewusstsein, andernfalls eine Pflichtverletzung zu begehen, eben nur allzu dringlich eine Weisung einzuholen wünschte, um sich auch gegenüber seinem Arbeitgeber im Falle einer Pflichtverletzung abzusichern, was eben auch geschehen ist.

Es ist steuerliches Allgemeinwissen, dass Selbstbemessungsabgaben bis zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten und selbstredend auch noch bis zum fünften Tag nach Fälligkeit zu entrichten bzw. abzuführen sind.

Die oben geschilderte Anordnung des MM an WB gibt eine Einsicht hinsichtlich der subjektiven Tatseite bezüglich den Erstbeschuldigten: Offenkundig war also MM durch WB über die sich – ungünstig – entwickelnde Finanzlage des Unternehmens auch beständig, zumindest in groben Zügen informiert worden. Bedenkt man weiters, dass ja beständig Einnahmen in Form der Tageslosungen lukriert worden sind, womit offenbar vorab die für dringlicher gehaltenen Aufwendungen wie die Forderungen der Lieferanten etc. beglichen werden sollten und auch worden sind (sonst hätte ja der Betrieb nicht weitergeführt werden können), bedeutet eine solche Anordnung übersetzt: Nur bezahlen, wenn nach Begleichung der für wichtiger gehaltenen Forderungen noch Geld übrig ist! Es war damit für den weisunggebenden Erstbeschuldigten sehr wahrscheinlich, dass die diesbezügliche Zahllast für einzelne Monate damit nicht

zeitgerecht oder gar nicht (beispielsweise für Oktober 1999) abgedeckt werden konnte. Damit aber hat sich MM offenbar abgefunden.

Auffällig ist auch, dass ab Februar 2001 keinerlei Umsatzsteuervorauszahlungen mehr – offenbar bedingt durch die schwierige Finanzlage des Unternehmens – entrichtet worden sind. Dies war offensichtlich zusätzlich dann bereits ein grundsätzlicher unternehmerischer Usus, welchen MM, wollte er diesen – auch beispielsweise in einer denkmöglichen ausnahmsweise zweimonatigen Abwesenheit – verhindern, durch gegenteilige vorherige Anordnung an WB und Rücksprache mit seinem Bruder HM konkret anordnen hätte müssen. Dies ist offenkundig eben nicht geschehen.

Der Berufungssenat geht daher davon aus, dass der Erstbeschuldigte zumindest bedingt vorsätzlich die Nichtentrichtung der Vorauszahlungen an Umsatzsteuer betreffend die Monate Oktober 1999, Dezember 2000 bis November 2001 in der oben beschriebenen Höhe von insgesamt S 455.399,-- zu verantworten hat.

Ein derartiges Verhalten erfüllt – siehe oben – den Tatbestand von Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG.

Unzutreffend wäre ein derartiger Vorwurf jedoch hinsichtlich der Voranmeldungszeiträume Jänner bis November 2000, da – wie dargestellt – entweder von strafbefreienden Selbstanzeigen im Sinne des § 29 FinStrG oder sogar von rechtzeitigen Entrichtungen auszugehen ist. Insoweit war daher diesbezüglich hinsichtlich des Erstbeschuldigten mit einer vollständigen Einstellung des Finanzstrafverfahrens vorzugehen.

Lag die Berechnung der Lohnabgaben in den Händen des Zweitbeschuldigten und deren Entrichtung bzw. Abfuhr auf Basis der Weisungen des Erstbeschuldigten in den Händen des Zeugen WB, lässt sich der Beweis eines schuldhaften Verhaltens des Erstbeschuldigten hinsichtlich der Fehlberechnungen an Lohnabgaben offensichtlich nicht erbringen. Auch diesbezüglich war daher das Finanzstrafverfahren gegen den Erstbeschuldigten einzustellen.

Anders gelagert sind die diesbezüglichen Abfuhrdifferenzen, welche der weisunggebende Erstbeschuldigte (offenbar wiederum: Zahlen, wenn noch ausreichend Geld da ist!) als Finanzordnungswidrigkeiten iSd. § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG zu verantworten hat.

Das Vorbringen des Zweitbeschuldigten, ihm wäre die abgabenrechtliche Verpflichtung eines Unternehmers zur Einreichung erstellter Umsatzsteuervoranmeldungen im Falle der nicht

rechtzeitigen und vollständigen Entrichtung der diesbezüglichen Vorauszahlung bis zum Fälligkeitszeitpunkt sowie die anderweitige Verpflichtung, im Falle der rechtzeitigen Entrichtung der Vorauszahlung eine derartige Berechnung der Zahllast bzw. die Voranmeldung im steuerlichen Rechenwerk des Unternehmens abzulegen und aufzubewahren, unbekannt gewesen, steht in völligem Gegensatz zu grundsätzlichem Basiswissen eines Finanzbeamten in der Lage des Zweitbeschuldigten und ist daher völlig unglaubwürdig. Offenkundig lediglich aus Gründen der Zeit- und Arbeitersparnis hat RL jedoch wissentlich die diesbezügliche Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldungen trotz seiner diesbezüglichen vertraglichen Verpflichtung gegenüber der Fa. MM und Mitges. unterlassen.

Daraus erschließt sich in logischer Konsequenz auch die von ihm nach eindringlicher Befragung in der Berufungsverhandlung bestätigte Unterlassung dergestalt, seinen Auftraggeber vertragswidrig über derartige abgabenrechtliche Verpflichtungen hinsichtlich der Umsatzsteuervoranmeldungen wider besseres Wissen nicht belehrt zu haben.

Damit aber hat er den Erstbeschuldigten als tatsächlich Wahrnehmenden der steuerlichen Interessen der Fa. MM und Mitges. wissentlich dazu bestimmt, diese seine Pflichten im Sinn der §§ 18 Abs. 1 und 21 Abs. 1 UStG hinsichtlich der Voranmeldungszeiträume Oktober 1999, Jänner bis Dezember 2000 zu verletzen. Er hat hiedurch selbst den Tatbestand von Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 51 Abs. 1 lit. c FinStrG in Form einer Bestimmungstäterschaft nach § 11, 2. Alternative, FinStrG zu verantworten.

Noch ohne Auswirkung für den Zweitbeschuldigten blieb die Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen für Oktober 1999 und Dezember 2000, da diesfalls im Zweifel zugunsten für RL angenommen wird, er wäre in Unkenntnis von der nicht rechtzeitigen Entrichtung der Vorauszahlungen gewesen.

Das hat sich mit Beginn der Betriebsprüfung am 13.02.2001, zu deren Vorbereitung auf Seite eines Unternehmens ein enges Einvernehmen zwischen der Geschäftsleitung und dem Steuerberater hergestellt zu werden pflegt, jedenfalls geändert, da ja schon bei Beginn der Betriebsprüfung hinsichtlich zweier Monate Selbstanzeige erstattet werden musste und dem erfahrenen Finanzbeamten und Betriebsprüfer (gemeint hier: dem Zweitbeschuldigten) selbstredend auch die schwierige Finanzlage aufgrund seiner Einsichtnahme in die Buchhaltungsunterlagen nicht verborgen geblieben ist.

War jedoch dem Zweitbeschuldigten die Tatsache, dass die Umsatzsteuervorauszahlungen betreffend die Monate ab Jänner 2001 nicht rechtzeitig entrichtet werden würden, bekannt

und verhinderte er wissentlich die zeitgerechte Einreichung entsprechender Umsatzsteuervoranmeldungen, indem er derartige wider besseres Wissen nicht erstellte, naturgegebenermaßen (da ja auch nicht erstellt) ihre Einreichung bei der Abgabenbehörde nicht veranlasste und auch seinen Auftraggeber über diese abgabenrechtlichen Pflichten nicht aufklärte, obwohl dies vom seinem Leistungsauftrag grundsätzlich miterfasst gewesen wäre, so hat RL einen Beitrag zur diesbezüglichen Abgabenhinterziehung im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG durch seinen Auftraggeber geleistet.

Der Zweitbeschuldigte hat daher betreffend die Monate Jänner bis November 2001 eine Hinterziehung von Umsatzsteuervorauszahlungen in Höhe von insgesamt S 313.447,-- im Sinne dieser Gesetzesstelle und in Form einer Beitragstäterschaft gemäß § 11, 3. Alternative FinStrG zu verantworten.

Der dem Erstbeschuldigten angedrohte Strafraumen, innerhalb dessen gemäß § 49 Abs. 2 iVm. § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG die ihm aufzuerlegende tatsächliche Geldstrafe auszumessen ist, beträgt nunmehr lediglich S 277.700,-- (€ 20.181,24).

Dabei ist für MM als mildernd seine finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit, die wenngleich nicht strafbefreiende Selbstanzeige betreffend die Umsatzsteuervorauszahlung für Oktober 1999, sowie die schwierige finanzielle Situation des Unternehmens, welche ihn offensichtlich zu seinem Verhalten verleitet haben, die teilweise Schadensgutmachung in Höhe von € 6.936,51, als erschwerend die Mehrzahl der deliktischen Angriffe über einen längeren Zeitraum zu berücksichtigen.

Ebenso ist bei den persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen betreffend den Erstbeschuldigten insbesondere seine derzeitige schlechte finanzielle Situation als wesentlicher Aspekt zur Herabsetzung der Geldstrafe zu bedenken, weshalb mit einer Geldstrafe von lediglich € 3.000,--, das sind lediglich 14,86 % des erwähnten Strafraumens, das Auslangen gefunden werden kann.

Die gleichen Argumente gelten auch für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe, wobei trotz des Umstandes, dass die schlechte wirtschaftliche Situation des Erstbeschuldigten bei deren Ausmessung naturgegebenermaßen nicht berücksichtigt werden kann, da ja eine Ersatzfreiheitsstrafe gerade für den Fall der Uneinbringlichkeit einer Geldstrafe festzusetzen ist, eine Geldstrafe von 15 Tagen als tat- und schuldangemessen anzusehen ist.

Der hinsichtlich des Zweitbeschuldigten vom Gesetzgeber angedrohte Strafraumen beträgt gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG bis zu S 626.894,-- (€ 45.558,16).

Mildernd hinsichtlich des Zweitbeschuldigten sind zu berücksichtigen seine finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit und seine Angaben, die zur Aufhellung des Sachverhaltes beigetragen haben, als erschwerend der lange Tatzeitraum und die Deliktsskonkurrenz in Form der begangenen Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG.

Gerade im Falle des Zweitbeschuldigten ist auf spezial- und generalpräventive Aspekte Bedacht zu nehmen. Die erforderliche Generalprävention spricht gegen RL, der als (ehemaliger) Finanzbeamter pfuscht und dann durch sein fehlerhaftes Verhalten dazu beiträgt, dass zusätzlich noch entsprechende Finanzvergehen begangen werden. Die Überlegung ist nicht von der Hand zu weisen, die Öffentlichkeit erhalte den Eindruck, dass die Erfüllung abgabenrechtlicher Verpflichtungen auch für – wenngleich in der Folge ehemalige – Finanzbeamte eine Nebensächlichkeit ist, die man daher generell nicht zu beachten bräuchte.

Andererseits spricht in spezialpräventiver Hinsicht zu seinen Gunsten, dass der Zweitbeschuldigte dargelegt hat, seine diesbezügliche beratende Tätigkeit einzugrenzen, und weiters der Umstand, dass offenkundig von der Gesamtschau seiner Persönlichkeit her dieses ihm nunmehr vorgeworfene Fehlverhalten als mit der Einbindung in sein soziales Umfeld eher nicht in Einklang zu bringen ist und daher eine positive Prognose zu stellen ist.

Ebenso spricht zu seinen Gunsten, dass in Hinblick auf die begangenen Abgabenhinterziehungen der deliktische Erfolg nicht ihm, sondern ohne entsprechende Absprache dem Erstbeschuldigten bzw. der Nebenbeteiligten zugekommen ist.

Es ist daher ausnahmsweise eine Geldstrafe von lediglich € 4.500,-- (das sind lediglich 9,87% des Strafraumens!) und eine Ersatzfreiheitsstrafe von vier Wochen als tat- und schuldangemessen bzw. mit den geschilderten persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen des Zweitbeschuldigten (sorgepflichtig für eine Tochter) in Einklang stehend zu verhängen.

Die vorgeschriebenen Verfahrenskosten gründen sich auf die Bestimmung des § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG, wonach diese pauschal mit 10 % der verhängten Geldstrafe, höchstens jedoch mit einem Betrag von € 363,-- vorzuschreiben sind.

Die Haftung der nebenbeteiligten Fa. MM und Mitges. gründet sich auf die bezogene Gesetzesstelle und war entsprechend der reduzierten, über den Erstbeschuldigten verhängten Geldstrafe ebenfalls anzupassen.

Mit seinem weiteren Begehren, den Zweitbeschuldigten auch hinsichtlich der Voranmeldungszeiträume Oktober 1999 und Jänner bis Dezember 2000 wegen Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG schuldig zu sprechen, wird der Amtsbeauftragte auf die obigen Ausführungen verwiesen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Rechtsmittelbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 164 FinStrG ein weiteres ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht den Beschuldigten und der Nebenbeteiligten aber das Recht zu, gegen diesen Bescheid binnen sechs Wochen nach dessen Zustellung Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof und/oder beim Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde beim Verfassungsgerichtshof muss –abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

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

Zahlungsaufforderung

Die Geldstrafen und die Kosten des Finanz Strafverfahrens sind gemäß § 171 Abs. 1 und § 185 Abs. 4 FinStrG binnen eines Monats nach Rechtskraft dieser Entscheidung fällig und mittels eines gesondert zugehenden Erlagscheines auf das Postsparkassenkonto des Finanzamtes Feldkirch zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafen die Ersatzfreiheitsstrafen vollzogen werden müssten.

Feldkirch, 30. Juni 2003

