



Finanzstrafsenat Graz 1

UNABHÄNGIGER

FINANZSENAT

GZ. FSRV/0033-G/08,
miterledigt
FSRV/0034-G/08, FSRV/0039-G/08

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Graz 1 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Dr. Andrea Ornig sowie die Laienbeisitzer Dr. Otmar Donnerer und Dr. Heimo Moder als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen

1. WL, wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 und § 33 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) und der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG, und
2. MF, wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 und § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG

über die Berufungen der Erstbeschuldigten vom 22. August 2008 und des Amtsbeauftragten vom 29. August 2008 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates I beim Finanzamt Graz-Stadt als Organ des Finanzamtes Graz-Stadt als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 19. November 2007, StrNr. 001 und 002, nach der am 11. Dezember 2008 in Anwesenheit der Erst- und des Zweitbeschuldigten, des Amtsbeauftragten Dr. Erwin Ganglbauer sowie der Schriftführerin Dagmar Brus durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung des *Amtsbeauftragten* wird stattgegeben und die – im Übrigen unverändert in Bestand bleibende – erstinstanzliche Entscheidung betreffend die Erstbeschuldigte L in ihrem Ausspruch über die Strafe und betreffend den Zweitbeschuldigten F in ihrem Ausspruch über die Schuld und Strafe wie folgt abgeändert:

I.1. Die gemäß §§ 33 Abs. 5 und 49 Abs. 2 FinStrG in Verbindung mit § 21 Abs. 1 und 2 über L verhängte **Geldstrafe** wird auf

30.000,00 € (dreißigtausend Euro)

und die gemäß § 20 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit derselben vorzuschreibende **Ersatzfreiheitsstrafe** auf

sechs Wochen

erhöht.

I.2. F ist schuldig, als faktischer Geschäftsführer der K.GmbH im Amtsbereich des Finanzamtes Graz-Stadt im Zusammenwirken mit seiner Ehegattin L vorsätzlich

I.2.a. unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht betreffend die Veranlagungsjahre 2001 bis 2003 eine Verkürzung an Umsatzsteuer 2001 in der Höhe von 2.377,20 €, an Umsatzsteuer 2002 in der Höhe von 821,33 €, an Umsatzsteuer 2003 in der Höhe von 19.805,19 € sowie an Kapitalertragsteuer 2001 in der Höhe von 3.961,88 €, an Kapitalertragsteuer 2002 in der Höhe von 1.368,75 € und an Kapitalertragsteuer 2003 in der Höhe von 3.216,92 €, insgesamt somit 31.551,27 €, dadurch bewirkt zu haben, dass er gemeinsam mit seiner Ehegattin unter Verwendung von gefälschten Rechnungen Erlöse und deren teilweise Verwendung zur Gewinnausschüttung verheimlicht und zu Unrecht Vorsteuern geltend gemacht hat, weshalb die obgenannten Jahresumsatzsteuern zu niedrig festgesetzt und die diesbezüglichen Kapitalertragsteuern nicht entrichtet wurden und wobei es ihm darauf angekommen ist, sich durch eine wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen sowie

I.2.b. unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 Umsatzsteuergesetz 1994 entsprechenden Voranmeldungen betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner bis November 2004 eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in der Höhe von insgesamt 18.433,71 € (Jänner 2004 1.777,50 €, Februar 2004 1.578,84 €, März 2004 438,69 €, April 2004 4.939,16 €, Mai 2004 263,25 €, Juni 2004 706,86 €, Juli 2004 457,40 €, August 2004 1.644,42 €, September 2004 2.758,76 €, Oktober 2004 289,82 € und November

2004 3.579,01 €) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten zu haben, wobei es ihm darauf angekommen ist, sich durch eine wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen.

F hat hiedurch gewerbsmäßige Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 1 und 2 lit. a FinStrG in Verbindung mit § 38 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen, weshalb über ihn gemäß §§ 33 Abs. 5, 38 Abs. 1 lit. a FinStrG in Verbindung mit § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine Geldstrafe in der Höhe von

50.000,00 € (fünfzigtausend Euro)

und für den Fall deren Uneinbringlichkeit gemäß § 20 FinStrG eine **Ersatzfreiheitsstrafe** in der Höhe von

zehn Wochen

verhängt wird.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG werden die Verfahrenskosten in der Höhe von 363,00 € festgesetzt. Die Kosten des Strafvollzuges werden gegebenenfalls mit gesondertem Bescheid festgesetzt werden.

II. Die Berufung der *Erstbeschuldigten* wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Die K.GmbH (im Folgenden K – F GmbH) wurde mit dem Gesellschaftsvertrag vom 4. Dezember 1998 samt Nachtrag vom 12. Februar 1999 errichtet. Gegenstand des Unternehmens war die Ausübung des Platten- und Fliesenlegerhandwerks.

Zum handelsrechtlichen Geschäftsführer wurde K bestellt, der neben der Erstbeschuldigten auch Gesellschafter der K – F GmbH war.

Mit 1. April 2004 schied K aus der K – F GmbH aus. Die Erstbeschuldigte, die bis dahin als Büroangestellte der Gesellschaft tätig war (Bruttogehalt monatlich 600,00 €, ab 1. Juli 2004 1.000,00 €), wurde zur alleinigen handelsrechtlichen Geschäftsführerin bestellt. Die Geschäftsanteile des K übernahm teils die Erstbeschuldigte, teils die seit dem Jahr 2002 für die K – F GmbH tätige Buchhalterin G.

Am 7. Juli 2005 wurde über das Vermögen der K – F GmbH das Konkursverfahren eröffnet und der Betrieb vom Masseverwalter geschlossen. Mit dem Beschluss des Landesgerichtes für ZRS Graz vom 30. November 2007 wurde der Konkurs gemäß § 166 KO aufgehoben.

Der mit der Erstbeschuldigten verheiratete Zweitbeschuldigte war von der Errichtung bis zur Konkurseröffnung Dienstnehmer der K – F GmbH (Bruttogehalt monatlich 600,00 € als „technischer Angestellter“ für 20 Stunden/pro Woche) und fungierte darüber hinaus als gewerberechtlicher Geschäftsführer.

Der Zweitbeschuldigte war bis zu diesem Zeitpunkt als Gesellschafter-Geschäftsführer in folgenden Gesellschaften tätig gewesen:

Gesellschafter-Geschäftsführer (gemeinsam mit seinem Sohn C) der J.GmbH., errichtet mit Gesellschaftsvertrag vom 3. Dezember 1991, Konkurseröffnung am 19. Oktober 1993.

Gesellschafter-Geschäftsführer (gemeinsam mit der Erstbeschuldigten und seinem Sohn C) der W.GmbH., errichtet mit dem Gesellschaftsvertrag vom 23. Februar 1995, Konkurseröffnung am 25. September 1996.

Unmittelbar vor der Konkurseröffnung der K – F GmbH im Juli 2005 wurde mit dem Gesellschaftsvertrag vom 10. Juni 2005 die S.GmbH gegründet, deren Gesellschafter-Geschäftsführer wiederum der Zweitbeschuldigte war. Die Gesellschaft ist seit 3. Mai 2007 im Konkurs.

Der Zweitbeschuldigte war auch grundbürgerlicher Eigentümer der Liegenschaft in der H.gasse und vermietete Teile dieser Liegenschaft als Betriebsräume an die K – F GmbH. Im November 2000 wurde die Liegenschaft gerichtlich versteigert. Am 6. Oktober 2004 wurden die Betriebsräume der K – F GmbH in Folge Nichtentrichtung von Mietzahlungen zwangsgeräumt; der Sitz des Unternehmens wurde daraufhin in die R.straße verlegt.

Mit dem Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen vom 28. April 2003 wurden der Zweitbeschuldigte und K wegen des Verbrechens des teils versuchten schweren Betruges nach den §§ 15, 146, 147 Abs. 1 Z 1 und Abs. 3 StGB strafgerichtlich verurteilt, weil sie durch Erstellung einer Lugurkunde (Nachtrag zum Mietvertrag vom 30. April 1999), nämlich durch die Vorspiegelung, K habe als Mieter auf den mit dem Zweitbeschuldigten als Vermieter abgeschlossenen Mietvertrag eine pauschalierte Mietzinsvorauszahlung in der Höhe von 320.000,00 € geleistet, sodass dem späteren Eigentümer bzw. Vermieter bis 31. Dezember 2005 kein Anspruch auf Miete zustehe, diesen zur Abstandnahme von der weiteren Verfolgung der ihm zustehenden Mietforderung gegenüber der K – F GmbH bewogen haben, wodurch er

in einem insgesamt 40.000,00 € übersteigenden Betrag in seinem Vermögen geschädigt wurde.

Die von der K – F GmbH an den Zweitbeschuldigten geleisteten „Mietvorauszahlungen“ (Barauszahlungen vom Bankkonto zwischen 19. März 1999 und 14. April 2000 über insgesamt 320.000,00 S) umfassen nahezu die gesamten Einnahmen des Unternehmens in diesem Zeitraum (siehe Gutachten Mag.P vom 23. Jänner 2007 in der Rechtssache Ur betreffend die Erst- und den Zweitbeschuldigten wegen §§ 133, 146, 156, 159 StGB).

Im Zuge einer über den Zeitraum 1. Jänner 2000 bis 31. Juli 2005 durchgeföhrten Lohnsteuerprüfung bei der K – F GmbH (siehe Bericht gemäß § 150 BAO i.V. mit § 86 EStG vom 14. September 2005) stellte der Prüfer fest, dass im Prüfungszeitraum die einbehaltene Lohnsteuer, der errechnete Dienstgeberbeitrag sowie der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag nicht oder nur teilweise an das Finanzamt abgeführt worden war. Eine Neuberechnung der Lohnabgaben war insofern erforderlich, als dem Zweitbeschuldigten als Dienstnehmer ein Firmen-PKW zur Privatnutzung zur Verfügung gestellt wurde, ohne dass bei der Berechnung der Lohnabgaben ein Sachbezug berücksichtigt worden wäre. Die Nachforderungen betragen insgesamt 4.666,62 € (Lohnsteuer 1.795,67 €, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2.870,95 €).

Im März 2005 führte das Finanzamt bei der K – F GmbH über die Jahre 2001 bis 2003 und die Umsatzsteuervoranmeldungszeiträume Jänner bis November 2004 eine Außenprüfung gemäß § 147 Abs. 1 BAO in Verbindung mit § 99 Abs. 2 FinStrG durch (Bericht vom 18. März 2005). Für den Prüfungszeitraum 2001 bis 2003 konnten keine Belege vorgelegt werden, da diese beim Umzug im Jahr 2004 „verloren gegangen sind“.

Der Prüfer stellte fest, dass Einnahmen nicht erklärt und durch Vorlage gefälschter Rechnungen Betriebsausgaben vorgetäuscht und Vorsteuern zu Unrecht geltend gemacht wurden:

Nicht erklärte Erlöse (Punkt 2 des Berichtes):

- a) Rechnung W vom 4. August 2003 über 1.896,10 € netto, nicht erklärt.
- b) T.KG:

Der Prüfer stellte zu diesem Faktum fest, auf Grund der Empfangsbestätigungen sei erwiesen, dass sämtliche von der T.KG ausbezahlten Beträge der Zweitbeschuldigte in bar kassiert habe.

Die in der Buchhaltung verbuchten Beträge stimmten mit den erhaltenen Barzahlungen nicht überein. Während im Jahr 2003 Ausgangsrechnungen über 9.460,10 € und 210,00 € in die

Buchhaltung aufgenommen wurden, wurden Ausgangsrechnungen über 63.839,76 € und 9.870,00 € nicht erklärt (Erhöhung der steuerpflichtigen Umsätze um insgesamt 64.039,66 €, effektive Gewinnauswirkung 4.039,66 €, weil der Bilanzposten „noch nicht abgerechnete Leistungen“ in der Höhe von 60.000,00 € vom Prüfer aufgelöst wurde). Im Jahr 2004 wurden 928,00 € erklärt, die tatsächliche Rechnung machte 2.317,40 € aus (Erhöhung der steuerpflichtigen Umsätze und Gewinnauswirkung insgesamt 1.389,40 €). Die effektiven Gewinnauswirkungen wurden der Erstbeschuldigten als Gesellschafterin und nahe Angehörige des Zweitbeschuldigten als verdeckte Ausschüttung zugerechnet.

c) Schlussrechnung H vom 25. November über 10.218,10 € und Ausgangsrechnung vom 30. November 2004 über 6.913,00 €, insgesamt 17.131,10 € netto, nicht erklärt.

Zuschätzungen (Punkt 3 des Berichtes):

Eine Nachkalkulation der Umsätze in den Voranmeldungszeiträumen 1-11/2004 ergab eine Differenz zwischen errechneten und tatsächlich erklärten Umsätzen in der Höhe von 29.145,27 €, das ist eine Differenz von fast 35 % (34,79 %). Die Umsatzsteuerzahllasten betragen: Jänner 2004 1.777,50 €, Februar 2004 1.578,84 €, März 2004 438,69 €, April 2004 4.939,16 €, Mai 2004 263,25 €, Juni 2004 706,86 €, Juli 2004 457,40 €, August 2004 1.644,42 €, September 2004 2.758,76 €, Oktober 2004 289,82 € und November 2004 3.579,01 €.

Im gesamten Prüfungszeitraum wurden Leihgelder und Einlagen auf dem Konto „Darlehen“ verbucht; die vom Prüfer diesbezüglich angeforderten Darlehensverträge und Nachweise des Zahlungsflusses erfolgten zum Teil überhaupt nicht (340.500,00 ATS), zum Teil durch Bestätigungen naher Angehöriger:

Bestätigung vom 28. Februar 2001 vom Sohn des Zweitbeschuldigten, C , über eine Darlehensaufnahme von 516.500,00 ATS für die K – F GmbH. Vorgelegt wurde dazu ein Kontoauszug vom 30. März 2000 (!) über 500.000,00 ATS Kredit; 16.500,00 ATS Spesen wurden nicht ausbezahlt, sondern auf dem Kreditkonto verbucht.

Handschriftliche Bestätigungen der Mutter des Zweitbeschuldigten über Darlehenshingaben 2002 von 21.500,00 €, 2003 von 29.400,00 € und 2004 von 20.000,00 €; trotz Aufforderung wurden weder Sparbücher noch Kontoauszüge etc. vorgelegt,

Behauptetes Leihgeld eines Freundes über 30.000,00 € im Jahr 2004: Vereinbarungen über konkrete Rückzahlungen bzw. Verzinsung wurden ebensowenig vorgelegt wie ein Nachweis über den Zahlungsfluss.

Auf Grund der festgestellten Differenzen in der Nachkalkulation für 2004, den tatsächlich nicht erklärtten Betriebseinnahmen und den nicht aufgeklärten Geldzuflüssen nahm der Prüfer für

den gesamten Prüfungszeitraum gemäß § 184 BAO eine Zuschätzung zu den bisher erklärten Betriebsergebnissen und den steuerpflichtigen Umsätzen in der Höhe des errechneten ungeklärten Vermögenszuwachses (insgesamt 42.011,74 €), verteilt auf die einzelnen Prüfungsjahre, vor. Die Zuschätzungen wurden der Erstbeschuldigten als Gesellschafterin als verdeckte Ausschüttung zugerechnet.

Wareneinkauf (Punkt 4 des Berichtes):

Der Prüfer stellte fest, dass in den Jahren 2003 und 2004 offensichtlich mehrere Rechnungen gefälscht wurden, um zu einem ungerechtfertigten Vorsteuerabzug zu gelangen und durch überhöhte Betriebsausgaben Ertragsteuern zu verkürzen (2003 Rechnung Fa.L vom 29.10.2003, auszuscheidende Vorsteuer -5.495,62 €, auszuscheidender Aufwand -27.478,12 €, 2004 Rechnungen der Fa.L vom 30. April 2004 und 30. September 2004 auszuscheidende Vorsteuern -3.198,22 € und -2.265,81 €, Rechnungen der Fa.T vom 31.1.2004 und 28.4.2004 auszuscheidende Vorsteuern -873,60 € und -1.740,94 €, insgesamt -8.078,57 €).

Darüber hinaus wurden im Zusammenhang mit geltend gemachten Vorsteuern in der Höhe von 1.777,50 € (01/2004) und 592,50 € (02/2004) weder die Original-Rechnungen noch das den Rechnungen zu Grunde liegende Gutachten U vorgelegt, weshalb die geltend gemachte Vorsteuer vom Prüfer nicht anerkannt wurde. Die für den Kauf eines Ford Transit geltend gemachte Vorsteuer von 1.600,00 € (08/2004) war ebenfalls auszuscheiden, weil im Kaufvertrag keine Umsatzsteuer ausgewiesen ist.

Die Feststellungen des Prüfers im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung decken sich mit den Feststellungen der Gutachterin Mag.P im gerichtlichen Strafverfahren (siehe Gutachten vom 23. Jänner 2007 in der Rechtssache Ur betreffend die Erst- und den Zweitbeschuldigten wegen §§133, 146, 156, 159 StGB), in dem u.a. ausgeführt wird:

Die Erfolgsrechnungen der K – F GmbH laut den vorliegenden Jahresabschlüssen ... weisen permanent Verluste zwischen 129.419,49 € (2004) und 2.239,87 € (2002) aus, insgesamt im Zeitraum 1999 bis 2004 206.856,00 €.

.....

Den beiden Vermögenspositionen „Einlage stiller Gesellschafter“ und „Darlehen“ kommt wesentliche Bedeutung zu. Mit diesen – vom Unternehmen auch als „Leihgelder“ bezeichneten – Beträgen über insgesamt 160.000,00 € laut Buchhaltung bzw. rund 183.000,00 € laut „Leihgeldübersicht“ wurde die Liquidität der K – F GmbH mittelfristig aufrecht erhalten.

Wer der oder die „Leihgeldgeber“ sind, geht aus den Belegen, der Buchhaltung und den Jahresabschlüssen nicht hervor. ...

.....

Auf Grund der völlig unzureichenden belegmäßigen Nachweise und des Umstandes, dass auch Forderungsanmeldungen im Konkursverfahren in diesem Zusammenhang nicht erfolgt sind,

liegt die Vermutung nahe, dass es sich bei den als Darlehen und Einlage stiller Gesellschafter verbuchten Beträgen nicht um „Leihgelder“ handelt, sondern um Erlöse des Unternehmens, die ursprünglich außerhalb der Buchhaltung vereinnahmt worden sind.

Ein Grund für deren Einbuchung als Leihgelder und nicht als Erlöse wird in der „Steuerersparnis“ zu sehen sein. Dass die zunächst außerhalb der Buchhaltung vereinnahmten Erlöse (zumindest teilweise) wieder dem Betrieb zugeführt worden sind, ist wohl auch mit der negativen wirtschaftlichen Situation des Unternehmens zu erklären, die andernfalls eine deutlich frühere Insolvenz mit sich gebracht hätte. Die Erlöse laut Buchhaltung reichten bei Weitem nicht aus, die fälligen Verbindlichkeiten des Unternehmens zu bezahlen. Mit diesen „Leihgeldern“ konnte zumindest der im April 2003 von der Steiermärkischen Gebietskrankenkasse eingereichte Konkursantrag abgewendet werden.

.....

Die Leihgelder geben aber bestenfalls nur darüber Auskunft, welche Einnahmen außerhalb der Buchhaltung in weiterer Folge wieder eingebucht worden sind.

Einige der Eingangsrechnungen der K – F GmbH sind zu beanstanden, weil die Rechnungsbeträge laut Buchhaltung nicht mit den tatsächlichen Beträgen laut Rechnungen der Lieferanten übereinstimmen. Beispielsweise lautet die Rechnung der F.KG vom 29.10.2003 auf einen Betrag von 485,26 €. In der Buchhaltung der K – F GmbH ist die korrespondierende Rechnung mit einem Betrag von 33.459,00 € abgebildet.

Die daraus ungerechtfertigt geltend gemachten Vorsteuern sind großteils Bestandteil der Abgabennachforderung des Finanzamtes aus der Betriebsprüfung. Es ist nicht auszuschließen, dass die laut Buchhaltung geleisteten (Über-) Zahlungen an diese Lieferanten von insgesamt 64.700,00 € (46.000,00 € + 18.700,00 €) für private Zwecke verwendet worden sind. Eine betriebliche Verwendung ist jedenfalls nicht nachgewiesen.

Von GK erwarb die K – F GmbH im Jahr 2004 einen Ford Transit um den vereinbarten Kaufpreis von 300,00 €. Laut Buchhaltung der K – F GmbH wurde dieses Kraftfahrzeug nicht um 300,00 €, sondern um 8.000,00 € zuzüglich Umsatzsteuer angeschafft.

Von der P.KG erwarb die K – F GmbH am 14. April 2004 einen Skoda Felicia Van Plus um 4.600,00 € inklusive Umsatzsteuer. In der Buchhaltung der K – F GmbH findet sich dieser Geschäftsfall mit einem Kaufpreis von 16.800,00 € inklusive Umsatzsteuer wieder.

Laut Buchhaltung der K – F GmbH wurden folgende Zahlungen via Geschäftskassa an die Lieferanten der Kraftfahrzeuge geleistet: an GK 9.600,00 €, an PG 14.000,00 €, Summe 23.600,00 €; tatsächliche Rechnungsbeträge: 4.900,00 €. Der Verbleib des Differenzbetrages von 18.700,00 € ist nicht dokumentiert.

.....

Mit dem Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Graz vom 6. Februar 2008, Hv, wurden die Erst- und der Zweitbeschuldigte des Verbrechens der betrügerischen Krida nach § 156 Abs. 1 und 2 StGB sowie des Vergehens des Vorentaltens von Dienstnehmerbeiträgen zur Sozialversicherung nach § 153c Abs. 1 StGB schuldig erkannt. Das Gericht sah als erwiesen an,

dass der Zweitbeschuldigte als faktischer Geschäftsführer sowie die Erstbeschuldigte als handelsrechtliche Geschäftsführerin der K – F GmbH teils als Mittäter, teils als Beitragsträger einen Bestandteil des Vermögens der K – F GmbH bei Seite geschafft und dadurch die

Befriedigung ihrer Gläubiger oder wenigstens eines von ihnen vereitelt oder geschmälert und durch die Tat einen 50.000,00 € übersteigenden Schaden herbei geführt haben, und zwar

- 1. die Erst- und der Zweitbeschuldigte zwischen 1. Jänner 2002 und 8. April 2004 durch vorgenommene Zahlungen im Betrag von 3.756,22 € zu Gunsten des K ,*
- 2. der Zweitbeschuldigte zwischen 8. März 2004 und 29. April 2005 durch Entnahme von Bargeldbeträgen in Höhe von 5.037,90 € laut Verrechnungskonto zum Zweck der Bezahlung von Verbindlichkeiten des C sowie zur Bezahlung privater Parkstrafen des Zweitbeschuldigten und BH-Strafen,*
- 3. die Erst- und der Zweitbeschuldigte am 25. und 27. Mai 2004 durch Entnahme von 46.000,00 € aus der Firmenkasse der K – F GmbH,*
- 4. die Erst- und der Zweitbeschuldigte am 20. April 2004 und am 27. August 2004 durch Entnahme von 18.700,00 € aus der Firmenkasse,*
- 5. die Erst- und der Zweitbeschuldigte am 20. Juni 2005 durch Einbehalten des von der S.GmbH geleisteten Kaufpreises für zwei PKWs in der Höhe von 1.200,00 €,*
- 6. die Erstbeschuldigte zwischen 15. Jänner 2004 und 25. Mai 2005 durch Entnahme von 1.039,94 € laut Verrechnungskonto.*

In der Begründung der Entscheidung wird ausgeführt:

Mit 1. April 2004 wurde K , der in der K – F GmbH selbst keine nennenswerten geschäftsführenden Tätigkeiten entfaltete, sondern im Wesentlichen nur Strohmann des genannten Unternehmens war, von der Erstbeschuldigten abgelöst, die ab diesem Tag selbständig der GmbH als Geschäftsführerin vorstand. Bereits ab Gründung des genannten Unternehmens trat der Erstangeklagte als faktischer Geschäftsführer des genannten Unternehmens auf und wurde dabei tatkräftig von der Erstbeschuldigten als faktische Mitgeschäftsführerin bzw. ab 1. April 2004 als handelsrechtliche Mitgeschäftsführerin unterstützt.

Der Angeklagte, der bereits zuvor Geschäftsführer der Firmen J.GmbH . bzw. der W.GmbH . gewesen war und diese genannten Unternehmen der Insolvenz zugeführt hatte, fasste gemeinsam mit seiner Gattin zu einem nicht näher bekannten Zeitpunkt um den 19. März 1999 den Tatentschluss, sich durch ungerechtfertigte Entnahme von Vermögensbestandteilen aus dem Gesellschaftsvermögen des damals neu gegründeten Unternehmens der K – F GmbH zu bereichern, wobei der Vorsatz der beiden Angeklagten den Umstand mitumfasste, dass durch die wieder kehrende Beiseiteschaffung von Vermögen der K – F GmbH deren Gläubiger oder wenigstens einer von ihnen vereitelt oder geschmälert werden sollte.... Konkret kam es den beiden Angeklagten darauf an, sich durch fortlaufende rechtsgrundlose Entnahme von

Barvermögen aus dem Unternehmen der K – F GmbH eine fort laufende Einnahme zu verschaffen.

Die gegen dieses Urteil vom Zweitbeschuldigten erhobene Berufung wurde mit dem Urteil des Oberlandesgerichtes Graz vom 7. Oktober 2008, Bs, abgewiesen und infolge der Berufung der Staatsanwaltschaft Graz die Höhe der über ihn verhängten unbedingten Freiheitsstrafe auf 2 ½ Jahre erhöht.

Begründend wurde vom Oberlandesgericht ausgeführt, dem Zweitbeschuldigten komme die führende Rolle bei den von ihm und seiner Gattin gemeinsam begangenen Gläubigerschädigungshandlungen zu. Dieser habe sowohl bei den Vorunternehmen als auch beim Nachfolgeunternehmen und bei seiner nunmehrigen Tätigkeit als Einzelunternehmer die unternehmerischen Dispositionen getroffen, während die ihm mental wie auch von der wirtschaftlichen Erfahrung unterlegene Erstbeschuldigte lediglich als Strohfrau im Firmenbuch als Geschäftsführerin fungiert bzw. Bürotätigkeiten und Hilfsdienste erbracht habe.

Gegen beide Beschuldigten wurde von der Finanzstrafbehörde erster Instanz bescheidmäßig ein Finanzstrafverfahren wegen Verdachtes der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG (strafbestimmender Wertbetrag 31.551,27 €) und § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG (strafbestimmender Wertbetrag 18.433,71 €) eingeleitet, gegen die Erstbeschuldigte wurde überdies die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG (strafbestimmender Wertbetrag 4.666,62 €) verfügt.

Die Erstbeschuldigte nahm einerseits einen Teil der Schuld auf sich (Eingabe vom 29. September 2005: „Es ist mir bewusst, dass ich als handelsrechtliche Geschäftsführerin de iure und de facto die Verantwortung für die anlässlich einer Betriebsprüfung festgestellten steuerlichen Nachforderungen trage“, Eingabe vom 30. November 2005: „...möchte ich die Verantwortung für die steuerlichen Feststellungen nach dem Betriebsprüfungsbericht keinesfalls abschwächen“), bestritt aber gleichzeitig, ein Finanzvergehen begangen zu haben (Eingabe vom 30. November 2005: „... aber ich weise jeden Vorsatz entschieden zurück“, Beschuldigteneinvernahme vom 11. Jänner 2006: „Ich fühle mich eines Finanzdeliktes nicht schuldig. Ich habe alle Unterlagen dem Prüfer vorgelegt, und das unaufgefordert. Ich werde nicht so dumm sein, Unterlagen, die ich selbst gefälscht habe, bei einer Steuerprüfung vorzulegen“).

In der Beschuldigteneinvernahme vom 11. Jänner 2006 führte die Erstbeschuldigte aus, ihr Arbeitsbereich sei die Abwicklung allgemeiner Bürotätigkeiten, wie die Erstellung von Anboten, der Briefverkehr, die Rechnungsausfertigung usw. gewesen. Auch als Geschäftsführerin sei ihr

Arbeitsbereich gleich geblieben. K habe bis zu seinem Ausscheiden im Jahr 2004 die Geschäfte geführt. Er sei auch bei anderen Firmen tätig gewesen, sei aber jeden Tag stundenweise im Büro anwesend gewesen. Ihr Gatte, der Zweitbeschuldigte, habe die Baustellen betreut.

Es sei richtig, dass ihr Mann mehrfach A-Konto Zahlungen bar kassiert habe. Die Gelder habe sie am gleichen Tag von ihm erhalten, sie seien in die Firma geflossen, in die Handkassa.

Es sei weiters richtig, dass es manipulierte Rechnungen der Lieferantin F.KG gegeben habe. Wer die Rechnungen gefälscht habe, wisse sie nicht. Sie sei es nicht gewesen. Sie könne weder den Geschäftsführer K noch die Buchhalterin G ausschließen.

Der Zweitbeschuldigte wies jegliche Anschuldigungen von sich. Er sei HTL-Absolvent für Hochbau und habe die Meisterprüfung für das Fliesen- und Plattenlegergewerbe abgelegt. In seinem ganzen beruflichen Werdegang habe er für buchhalterische und steuerliche Verpflichtungen „kein Verständnis aufbringen müssen“. Er lehne jede Verantwortung, ein Finanzstrafgesetz verletzt zu haben, entschieden ab (schriftliche Stellungnahme vom 18. August 2006).

In der schriftlichen Stellungnahme der vom 18. August 2006 führte G aus, sie habe im April 2004 die Gesellschaftsanteile von K übernommen, im Glauben, der Erstbeschuldigten Hilfestellung geben zu können. Erst in der Notariatskanzlei habe sie erfahren, dass die Erst- und der Zweitbeschuldigte verheiratet waren. Die vom Ehepaar F. getätigten Aussagen entbehren jeder Wahrheit und habe sie gegen das Ehepaar eine Verleumdungsklage eingebbracht.

In den der Eingabe beigelegten Niederschriften vor dem Stadtpolizeikommando Graz vom 11. Mai 2006 und 18. Mai 2006 gab G zu Protokoll, sie habe ca. im Jahr 2002 die Buchhaltung für die K – F GmbH übernommen. Den Geschäftsführer K habe sie in der Firma überhaupt nie gesehen und diesen erst bei der Übertragung der Gesellschaftsanteile beim Notar kennen gelernt. Der Zweitbeschuldigte habe entschieden, sie mit der Buchhaltung des Unternehmens zu betrauen. Zu ihren Aufgaben gehörten die Lohnverrechnung und die Verarbeitung der ihr übergebenen Belege. Weiters sollte die Aufbuchung der etwas vernachlässigten Buchhaltung für 2002 samt einer Erstellung des Jahresabschlusses mit der Auflistung des Anlagevermögens erfolgen. Von der Erstbeschuldigten sei lediglich eine Belegsammlung gemacht worden. Diese habe über Anweisung des Zweitbeschuldigten die Anbote sowie Ausgangsrechnungen erstellt und den übrigen Schriftverkehr erledigt. Immer wenn eine Entscheidung zu treffen war, habe die Erstbeschuldigte ihren Gatten zuvor kontaktieren müssen.

Ende September 2004 habe sie die Erstbeschuldigte eindringlich darauf aufmerksam gemacht, dass sie ihre Pflichten als Geschäftsführerin wahrnehmen müsse, weil sie an Hand der Kassenberichte festgestellt habe, dass die Betriebsausgaben in keinem Verhältnis zu den Barbehebungen stehen. Sie habe sie auch auf die möglichen Folgen (Betriebsprüfung) aufmerksam gemacht und ihr gesagt, dass sie dies als Gesellschafterin nicht mittragen könne. Daraufhin habe ihr der Zweitbeschuldigte massive Vorhaltungen wegen dieses Gesprächs gemacht. Da sie die Gesellschaftsanteile nur treuhändisch halte, seien dies Dinge, die sie nichts angehen. Das Rechnungswerk sei ohnehin nicht für Dritte bestimmt. Sie bräuchte nur die ihr übertragenen Arbeiten erledigen.

Am 14. Oktober 2004 habe sie ein Schreiben einer Rechtsanwaltskanzlei erhalten, in der sie aufgefordert wurde, in einer Pfändungs- und Räumungsangelegenheit betreffend die K – F GmbH bekannt zu geben, wohin die gepfändeten Fahrnisse gebracht worden seien. Sie sei wie vor den Kopf geschlagen gewesen, sie habe weder von diesem Verfahren noch von der Räumung und einer etwaigen Verlegung des Firmenstandortes etwas gewusst.

Sie habe daraufhin gedrängt, aus der GmbH auszutreten. Man habe sie links liegen gelassen, ihre Schreiben nicht beantwortet und den Einberufungen zu Gesellschafter-Versammlungen sei nicht nachgekommen worden.

Ab März 2005 habe sie von den Beschuldigten keine Belege mehr zur Verbuchung erhalten.

In der mündlichen Verhandlung vor der Finanzstrafbehörde erster Instanz am 12. März 2007 führte die Erstbeschuldigte aus, „sich teilweise schuldig zu fühlen“. So habe sie auf Anordnung der Buchhalterin G Kassaausgangsbelege erstellt, die nicht der Richtigkeit entsprochen hätten. Sie habe die Buchhalterin aber aufgefordert, alles korrekt zu buchen. „Schuldig fühle ich mich nur insoweit als ich der Buchhalterin vertraut habe, dass sie alles ordentlich macht und ich habe dies nicht überprüft“ (Niederschrift vom 12. März 2007).

Der Zweitbeschuldigte führte aus, er sei zu keiner Zeit mit für die Geschäftsführung relevanten Tätigkeiten (Bank, Finanzierung, Unterfertigung von Angeboten, Rechnungen) betraut gewesen. Jede Verantwortung, die über das Maß eines Angestellten hinausgehe, lehne er entschieden ab. Die Hauptursache für das Chaos sei die Buchhalterin gewesen, die ihre Arbeit nicht ordnungsgemäß durchgeführt habe. Sie habe seine Frau mit privaten Problemen belastet und im Stich gelassen, weil sie bei der Betriebsprüfung bzw. bei der Schlussbesprechung gar nicht anwesend gewesen sei. Zu den ge- oder verfälschten Rechnungen könne er überhaupt keine Angaben machen. Die gesamten Steuererklärungen habe die Buchhalterin gemacht, Einzahlungen seien von seiner Gattin durchgeführt worden (Niederschrift vom 12. März 2007).

K sagte als Zeuge aus (mündliche Verhandlung vom 12. März 2007), er habe die Funktion eines Gesellschafter-Geschäftsführers nur auf dem Papier ausgeübt. Es sei gegenüber dem Zweitbeschuldigten ein Freundschaftsdienst gewesen. Er habe von dessen Problemen bei einer vorigen Firma gewusst und habe aus diesem Grund die Geschäftsführertätigkeit bei der K – F GmbH übernommen. Er habe in dieser Firma überhaupt keine Tätigkeiten ausgeübt. Bis einschließlich 2001 habe er die Buchhaltung gemacht, danach sei die Buchhaltung an G übergeben worden und habe er überhaupt nichts mehr Derartiges gearbeitet. Es habe auch keine interne Vereinbarung hinsichtlich der Geschäftsführertätigkeit gegeben. Das Geld für die Gesellschafteranteile sei von den Beschuldigten und nicht von ihm gekommen.

Die Behauptung der Beschuldigten, er sei fast täglich im Unternehmen gewesen, sei völlig falsch, er sei vielleicht einmal im Jahr dort gewesen.

Von der Fälschung von Eingangsrechnungen wisse er nichts.

G sagte als Zeugin aus (mündliche Verhandlung vom 12. März 2007), von fingierten Rechnungen habe sie erst durch den BP-Bericht erfahren, der ihr vom Masseverwalter ausgehändigt worden sei. Sie habe die Erstbeschuldigte nicht aufgefordert, (falsche) Rechnungen zu erstellen. Richtig sei, dass sie Rechnungen vom Tennisparadies angefordert habe. Den Ausdruck vom Tennisparadies habe sie dann weggeworfen. Sie habe die Erstbeschuldigte darauf hingewiesen, dass sie nicht Geld aus der Kassa nehmen könne ohne einen entsprechenden Beleg hineinzulegen und dass nur Originalrechnungen in die Buchhaltung gehören und nicht Kopien.

A, Masseverwalter der K – F GmbH, sagte in der mündlichen Verhandlung vor der Finanzstrafbehörde erster Instanz am 18. Juli 2007, als Zeuge einvernommen, aus, im Zuge des Konkursverfahrens sei ihm von verschiedenen Vertragspartnern der K – F GmbH und von G mitgeteilt worden, dass zwar die Erstbeschuldigte Geschäftsführerin gewesen sei, „das Sagen“ aber ihr Mann gehabt habe.

Er sei aufgefordert worden, das Kassabuch mitzubringen. Ein derartiges Kassabuch gebe es aber nicht.

Mit dem Erkenntnis des Spruchsenates I als Organ des Finanzamtes Graz-Stadt als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 19. November 2007 wurde die Erstbeschuldigte schuldig erkannt, teilweise als steuerlich verantwortliche Angestellte sowie teilweise als verantwortliche Geschäftsführerin der K – F GmbH

a) vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Umsatzsteuer 2001 in der Höhe von 2.377,20 €, an

Umsatzsteuer 2002 in der Höhe von 821,33 €, an Umsatzsteuer 2003 in der Höhe von 19.805,19 €, an Kapitalertragsteuer 2001 in der Höhe von 3.961,88 €, an Kapitalertragsteuer 2002 in der Höhe von 1.368,75 € und an Kapitalertragsteuer 2003 in der Höhe von 3.216,92 €, insgesamt 31.551,27 € bewirkt zu haben,

b) vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von (Vorauszahlungen an) Umsatzsteuer für den Zeitraum Jänner bis November 2004 in der Höhe von 18.433,71 € bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten zu haben,

c) Lohnsteuer für 2000 bis 2005 in der Höhe von 1.795,67 €, Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen samt Zuschlägen für 2000 bis 2005 in der Höhe von 2.870,95 €, insgesamt somit 4.666,62 €, nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet zu haben, und

daher Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach a) § 33 Abs. 1 FinStrG, b) § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG und (ergänze wohl: der Finanzordnungswidrigkeiten nach) § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG (Pkt. c.) begangen zu haben

und über sie eine Geldstrafe in der Höhe von 20.000,00 €, im Uneinbringlichkeitsfall vier Wochen Ersatzfreiheitsstrafe verhängt.

Die Kosten des Finanzstrafverfahrens wurden mit 363,00 € festgesetzt.

Begründend wurde ausgeführt, K und G seien unter Vorspiegelung zumindest missverständlicher, wenn nicht gar falscher Gegebenheiten zur Übernahme von Funktionen in der K – F GmbH motiviert worden, ohne eine Eingriffsmöglichkeit in das reale Geschehen gehabt zu haben; steuerlich Verantwortliche und Geschäftsführerin der K – F GmbH sei die Erstbeschuldigte gewesen.

Bei der Strafbemessung wurden als mildernd die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit und das teilweise Geständnis der Erstbeschuldigten, als erschwerend der lange Tatzeitraum und deren planmäßiges Vorgehen gewertet.

Das gegen den Zweitbeschuldigten eingeleitete Finanzstrafverfahren wurde hingegen mit der Begründung eingestellt, dass das Finanzstrafverfahren nicht in ausreichendem Maß ergeben habe, dass dieser für den Geschäftsgang im Innendienst und damit steuerlich verantwortlich gewesen sei.

Gegen das Erkenntnis brachten sowohl die Erstbeschuldigte als auch der Amtsbeauftragte das Rechtsmittel der Berufung ein.

Die Erstbeschuldigte führte in der Berufung vom 22. August 2008 aus, sie habe als Geschäftsführerin G beauftragt, ein prüftbares Rechnungswesen zu führen. Diese habe bei der Verhandlung vor dem Spruchsenat Graz-Stadt vorgebracht, dass sie Unterlagen „kübelisiert“ habe, damit ihr Zahlenwerk stimme. Durch diese Malversationen sei die Schadenssumme in die Höhe getrieben worden. Im Zuge der Betriebsprüfung bis zur Schlussbesprechung sei der fachliche Beistand von ihr nicht wahrgenommen worden. Sie beantrage daher, „den strafbestimmenden Wertbetrag zu korrigieren, da bei einer den Auftrag entsprechenden Buchhaltung keine Abgabenhinterziehung stattfinden hätte können“.

Der Amtsbeauftragte wandte sich in der Berufung vom 29. August 2008 einerseits gegen die Höhe der über die Erstbeschuldigte verhängten Geldstrafe; diese sei nicht schuldangemessen. Als mildernd sei das teilweise Geständnis gewertet worden, dabei handle es sich aber um ein reines Tatsachengeständnis ohne Schuldeinsicht. Dies ergebe sich schlüssig aus dem Inhalt der Berufung vom 22. August 2008.

Des Weiteren bekämpft der Amtsbeauftragte die Einstellung des Verfahrens gegen den Zweitbeschuldigten mit der Begründung, dieser sei von den Zeugen G , K und dem Masseverwalter A als die maßgebliche Person im Unternehmen bezeichnet worden. Bei einem Fliesenunternehmen passiere das maßgebliche wirtschaftliche Geschehen im Außendienst. Über die nötigen Fachkenntnisse habe nur der Zweitbeschuldigte und nicht seine Gattin verfügt; er habe auch als gewerberechtlicher Geschäftsführer der GmbH fungiert. Der Zweitbeschuldigte sei bereits handelsrechtlicher Geschäftsführer dreier GmbHs gewesen, die alle in Konkurs gegangen seien. Es könne kein Zweifel bestehen, dass er bei der von seiner Frau begangenen Abgabenhinterziehung tatkräftig als Mittäter mitgewirkt habe.

In der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat am 11. Dezember 2008 gab die Erstbeschuldigte zu ihren persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen ergänzend an, sie habe ihre Arbeit bei der S.GmbH verloren, sei ein Jahr arbeitslos gewesen und sei nunmehr seit drei Monaten im Einzelunternehmen ihres Gatten halbtags beschäftigt. Sie verdiene monatlich 600,00 € netto. Sie habe kein Vermögen und keine Verbindlichkeiten. Die von ihr und ihrem Gatten bewohnte Wohnung stehe im Eigentum der Schwiegereltern. Sie sei für ein Kind (22 Jahre, Studium der Rechtswissenschaften) sorgepflichtig.

Ergänzend führte sie aus, sie habe sich bereits vor dem Erstsenaat für schuldig bekannt. Bereits dort habe sie auf das Verhalten der Buchhalterin hingewiesen, die Belege der K – F GmbH weggeworfen habe. Sie sei an Leukämie erkrankt und wolle keine weitere Erklärung mehr abgeben.

Der Zweitbeschuldigte führte aus, er betreibe seit ca. sechs Monaten eine selbständige Tätigkeit im Baunebengewerbe (Ausschreibungen, Kalkulationen und Planungen für Bauprojekte). Ihm stünden monatlich zwischen 1.000,00 und 1.500,00 € für private Zwecke zur Verfügung. Er habe Verbindlichkeiten von 30.000,00 bis 40.000,00 € (resultierend aus der im Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen vom 6. Februar 2008 gegen ihn ausgesprochenen Zahlungsverpflichtung über 70.937,90 €, wobei er dem Masseverwalter ein Anbot für eine einmalige Abschlagszahlung im Ausmaß der Hälfte des Betrages unterbreitet habe). Er habe kein Vermögen. Er sei ebenfalls für das gemeinsame Kind sorgepflichtig. Er habe infolge des gerichtlichen Strafverfahrens noch zwei Jahre und sechs Monate Haft zu verbüßen; auf Grund des schlechten Gesundheitszustandes seiner Frau habe er um Strafaufschub angesucht. Zwischenzeitig werde er sein Unternehmen weiter führen.

Nach Belehrung durch den Vorsitzenden, dass der Berufungssenat an die Feststellungen im Urteil vom 6. Februar 2008, Hv gebunden sei, führte der Zweitbeschuldigte aus, er akzeptiere die in Übereinstimmung mit den Feststellungen des Landesgerichtes vorgenommene Würdigung der Akten- und Beweislage durch den Berufungssenat. Der hauptsächliche Entscheidungsträger in der K – F GmbH sei er gewesen.

Der Amtsbeauftragte führte aus, die Geständnisse der Beschuldigten seien lediglich als Tatsachengeständnisse aufzufassen. Die Verantwortung der beiden Beschuldigten habe zu finanzstrafrechtlichen Vorerhebungen gegen K und G geführt. Auf Grund des unentwegten Verstoßes gegen die Interessen fremden Vermögens während der letzten 20 Jahre seien beim Zweitbeschuldigten spezialpräventive Erwägungen besonders zu berücksichtigen. Zu bedenken sei auch, dass sich beide Beschuldigten aus den rechtswidrigen Handlungen bereichert hätten, egal wer die führende Rolle bei den Finanzvergehen gespielt habe.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Vorweg ist auszuführen:

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes – die auch nach der Aufhebung des § 268 ZPO durch den Verfassungsgerichtshof weiterhin aufrechterhalten wird, siehe Erkenntnis vom 17.12.1992, 91/16/0132 – entfaltet ein rechtskräftiges Strafurteil bindende Wirkung hinsichtlich der tatsächlichen Feststellungen, auf denen sein Spruch beruht, wozu jene Tatumstände gehören, aus denen sich die jeweilige strafbare Handlung nach ihren gesetzlichen Tatbestandsmerkmalen zusammensetzt. Ein vom bindenden Strafurteil abweichendes Abgabenverfahren würde zu Lasten der Rechtssicherheit und des

Vertrauensschutzes einer Durchbrechung der materiellen Rechtskraft und einer unzulässigen Kontrolle der Organe der Rechtsprechung durch die Verwaltung gleichkommen (vgl. u.a. Erkenntnisse vom 27.10.1983, 83/16/0104, 5.9.1985, 85/16/0044, 9.12.1992, 90/13/0281, 26.5.1993, 90/13/0155, 18.8.1994, 94/16/0013); die Bindungswirkung erstreckt sich auf die vom Gericht festgestellten und durch den Spruch gedeckten Tatsachen (VwGH 7.5.1990, 88/15/0044), wobei die Bindung selbst dann besteht, wenn die maßgebliche Entscheidung rechtswidrig ist (VwGH 11.3.1963, 380/62).

Das rechtskräftige Strafurteil des Landesgerichtes für Strafsachen Graz zur GZ. Hv vom 6. Februar 2008 ist somit für die Finanzstrafbehörden hinsichtlich der Tatumstände, aus denen sich die jeweilige strafbare Handlung nach ihren gesetzlichen Tatbestandsmerkmalen zusammensetzt, bindend. Der Berufungssenat hat, da das Gericht die faktische Geschäftsführertätigkeit des Zweitbeschuldigten als erwiesen angesehen hat, von dessen führender Entscheidungsträgerschaft bei der Verwirklichung der in Rede stehenden Straftatbestände auszugehen.

Im Übrigen kommt der Berufungssenat auf Grund der Sachverhaltsfeststellungen im durchgeführten Finanzstrafverfahren zu keinem anderen Ergebnis:

So war der Zweitbeschuldigte bereits vor Errichtung der K – F GmbH zwei Mal Gesellschafter-Geschäftsführer einer im gleichen Tätigkeitsfeld (Platten- und Fliesenverlegung) agierenden Gesellschaft mit beschränkter Haftung und hat noch unmittelbar vor Konkurseröffnung im Juli 2005 neuerlich eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung (S.GmbH) errichtet, als deren Gesellschafter-Geschäftsführer er fungierte. Drei Wochen vor Konkurseröffnung verkaufte die K – F GmbH der neu errichteten S.GmbH ihre zwei PKWs, die auch der Zweitbeschuldigte als Privatfahrzeuge benutzte, um einen Kaufpreis von 1.200,00 €. Die Kaufverträge sind vom Zweitbeschuldigten unterzeichnet. Das Geld langte nie bei der K – F GmbH ein.

Der bei der Errichtung der K – F GmbH eingesetzte Gesellschafter-Geschäftsführer K sagte aus, er habe diese Funktion aus Freundschaft zum Zweitbeschuldigten nur auf dem Papier übernommen. Dazu ist anzumerken, dass über den Zweitbeschuldigten am 26. November 1998 ein Konkursverfahren eröffnet wurde; dieses wurde mit Beschluss des Landesgerichtes für ZRS Graz vom 9. März 1999 mangels Vermögen abgewiesen (der Gesellschaftsvertrag betreffend die Errichtung der K – F GmbH wurde parallel dazu am 4. Dezember 1998 mit Nachtrag vom 12. Februar 1999 errichtet).

Die Buchhalterin G bestätigte nicht nur die Aussage des K , er habe die Geschäftsführertätigkeit nur auf dem Papier ausgeübt, zumal sie diesen niemals in der Firma

gesehen und erst im Zuge der Abtretung der Gesellschaftsanteile beim Notar kennen gelernt hat, sondern führte auch aus, die Erstbeschuldigte habe bei allen Entscheidungen bzw. vor Zahlungen Rücksprache mit ihrem Gatten halten müssen. Die Aussagen der G sind glaubwürdig, weil sie nach Aufnahme der Geschäftsbeziehungen zur K – F GmbH zunächst auch privat ein gutes Verhältnis mit der Erstbeschuldigten hatte und daher in die Lage versetzt war, die tatsächlichen Gegebenheiten zu beobachten.

Ebenso bestätigte der Masseverwalter A , ihm sei von verschiedenen Vertragspartnern der K – F GmbH mitgeteilt worden, dass zwar die Erstbeschuldigte Geschäftsführerin gewesen sei, „das Sagen“ aber ihr Mann gehabt habe.

Ein weiteres Indiz für das Engagement des Zweitbeschuldigten in finanziellen Angelegenheiten der K – F GmbH von Beginn an ist die im gemeinsamen Zusammenwirken mit K erstellte Lugurkunde, wonach die GmbH die Entrichtung einer Mietzinsvorauszahlung in der Höhe von 320.000,00 € an den Zweitbeschuldigten vorgetäuscht hat und auf diese Weise nahezu die gesamten Einnahmen der GmbH im Zeitraum zwischen März 1999 und April 2000 in der Höhe von 320.000,00 S vom Bankkonto der GmbH in bar an den Zweitbeschuldigten ausbezahlt wurden.

Dem Gutachten der Mag.P liegt ein Anbot auf Abtretung eines Teiles des Gesellschaftsanteiles des K an den Zweitbeschuldigten bei. Wenn dieses Anbot auch nicht effektuiert wurde, so erscheint die Vertragsbestimmung Punkt VIII. c), wonach K beiden Beschuldigten unbeschränkte Zeichnungsberechtigung bei der jeweiligen Hausbank sowie im erforderlichen Ausmaß zur Abwicklung einer normalen Geschäftstätigkeit erteilt hat, in diesem Zusammenhang von Bedeutung.

Ebenfalls im gemeinsamen Zusammenwirken mit K , der hauptberuflich im freien Werkvertrag für den gesamten kaufmännischen Bereich der T.KG zuständig war, vereinbarte der Zweitbeschuldigte die Barauszahlung der Entgelte für die von der K – F GmbH an die KG erbrachten Leistungen, um auf die Bargeldmittel „sofort und unbürokratisch“ zugreifen zu können.

Dem Zweitbeschuldigten kann auch nicht entgangen sein, dass die Gebietskrankenkasse im April 2003 einen Konkursantrag gegen die K – F GmbH eingebracht hat, der – zeitlich übereinstimmend mit den vom Zweitbeschuldigten initiierten Barauszahlungen der T.KG – mit der Einlage von „Leihgeldern“ in das Unternehmen und der Entrichtung der offenen Verbindlichkeiten vorerst abgewendet werden konnte.

Ende September 2004 wurde die Erstbeschuldigte von G ermahnt, dass sie ihre Pflichten als Geschäftsführerin wahrnehmen müsse, weil nach den Kassenberichten die Betriebsausgaben in keinem Verhältnis zu den Barbehebungen stünden. Sie, G., könne dies als Gesellschafterin nicht mittragen. Die Reaktion des Zweitbeschuldigten, der der Buchhalterin daraufhin massive Vorhaltungen wegen dieses Gesprächs machte und ihr erklärte, dies seien Dinge, die sie nichts angingen, das Rechnungswerk sei ohnehin nicht für Dritte bestimmt, ist nur aus der Stellung des Zweitbeschuldigten als tatsächlicher Machthaber der K – F GmbH erklärllich.

Auch die vom Sohn und der Mutter des Zweitbeschuldigten im Zuge der Betriebsprüfung vorgelegten Bestätigungen über Darlehenshingaben an die K – F GmbH weisen darauf hin, dass der Zweitbeschuldigte versuchte, im Familienkreis Nachweise über die Herkunft der „Einlagen“ und „Darlehen“ bei der GmbH zu erlangen und über die wirtschaftliche Situation der GmbH entgegen seinen Aussagen genauestens im Bilde war.

Auch wenn der Zweitbeschuldigte daher keine formelle Vertretungsfunktion bei der K – F GmbH inne hatte, übte er zweifellos mit Hilfe seiner Gattin, die zunächst als Angestellte der GmbH tätig war und ab April 2004 zur alleinigen Geschäftsführerin bestellt wurde, neben dieser die Funktion eines tatsächlichen Geschäftsführers aus.

Als unmittelbare Täter von diesbezüglichen Finanzvergehen kommen auch alle jene Personen in Betracht, die aufgrund rechtlicher oder vertraglicher Verpflichtung die abgabenrechtlichen Verpflichtungen eines Abgabe- oder Abfuhrpflichtigen wahrzunehmen haben oder diese allenfalls – so wie der Zweitbeschuldigte und vorerst die Erstbeschuldigte – auch bloß faktisch wahrnehmen. Ein Wahrnehmender substituiert den Abgabepflichtigen voll und ganz (OGH 10.2.1972, 12 Os 226/71).

Auch im Falle der Wahrnehmenden erfolgt beispielsweise das Bewirken einer Abgabenverkürzung unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht (vgl. dazu *Reger/Hacker/Kneidinger*, Das Finanzstrafgesetz I³ RZ. 5 zu § 33, sowie die im Judikatteil angeführten Entscheidungen E 30, 35, 49, 78, 107, 126; *Dorazil/Harbich*, Finanzstrafgesetz, Anmerkung 5 zu § 33 FinStrG; *Fellner*, FinStrG Band I Rz. 7, 12, 13 zu § 33 mit zahlreichen Judikatzitaten; wie auch viele andere).

Eine Wahrnehmung der Angelegenheiten eines Abgabepflichtigen und die daraus resultierende Aufgabe, für ihn der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht zu entsprechen, verlangt also keineswegs eine formelle Vertretungsbefugnis im Abgabenverfahren. Unmittelbarer Täter kann folglich jedermann sein, der für den Abgabepflichtigen steuerliche Angelegenheiten besorgt, die sich spezifisch auf die

abgabenrechtlichen Pflichten des Steuerpflichtigen erstrecken. Belanglos bleibt es hiebei, ob der Täter den Abgabepflichtigen befugt (bspw. als Geschäftsführer einer GmbH) oder unbefugt vor den Abgabenbehörden vertritt oder ob er sonstwie diese Angelegenheiten wahrnimmt (bspw. als faktischer Geschäftsführer mit einer aufgrund der internen tatsächlichen Aufgabenverteilung für das Unternehmen unwiderstehbaren Entscheidungs- und Richtlinienkompetenz in Bezug auf die Erstellung der steuerlichen Rechenwerke, des Inhaltes der Abgabenerklärungen und der Berechnung und Abfuhr bzw. Entrichtung von Selbstbemessungsabgaben).

Im gegenständlichen Fall war somit der Zweitbeschuldigte auf Grund seiner Rolle im Unternehmen für die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der K – F GmbH als deren Wahrnehmender – ebenso wie seine Ehegattin L als faktische Mitgeschäftsführerin bzw. nach dem 1. April 2004 gemäß § 80 Bundesabgabenordnung (BAO) als handelsrechtliche Geschäftsführerin – auch tatsächlich in finanzstrafrechtlicher Hinsicht verantwortlich.

Gemäß § 119 Abs. 1 BAO haben Abgabepflichtige bzw. – siehe oben – die Wahrnehmenden deren steuerlichen Interessen die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. Dieser Offenlegung dienen insbesondere Abgabenerklärungen, wozu auch Umsatzsteuervoranmeldungen gehören.

In dem nach den allgemeinen bzw. handelsrechtlichen Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung (§ 4 Abs. 2 bzw. § 5 Einkommensteuergesetz [EStG] 1988) für diese Zwecke zu führenden steuerlichen Rechenwerk einer dem österreichischen Steuerrecht unterliegenden GmbH sind ebenfalls sämtliche Erlöse in tatsächlicher Höhe zu erfassen, welche unter Abzug des tatsächlichen Wareneinsatzes als Betriebsausgabe im Übrigen auch gewinnerhöhend wirken.

Werden derartige Erlöse aber wie durch die Entscheidungsträger der GmbH in der Buchhaltung verschleiert und in der Folge für nichtbetriebliche Zwecke zur Abdeckung der privaten Aufwendungen der Gesellschafter dem Betriebsvermögen entnommen, stellen diese Vorgänge verdeckte Gewinnausschüttungen an diese dar, welche gemäß § 93 Abs. 2 Z 1 lit. a EStG 1988 dem Steuerabzug vom Kapitalertrag (Kapitalertragsteuer) unterliegen.

Diese 25%ige Kapitalertragsteuer war gemäß § 96 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 von den Wahrnehmenden der steuerlichen Interessen der GmbH binnen einer Woche nach dem Zufließen der Kapitalerträge an die zuständige Abgabenbehörde abzuführen, wobei innerhalb

der gleichen Frist gemäß § 96 Abs. 3 EStG 1988 eine entsprechende, den Vorgang anzeigen oder offen legende Anmeldung einzureichen war.

Nach § 21 Abs. 1 UStG 1994 haben der Unternehmer bzw. die Wahrnehmenden seiner steuerlichen Interessen spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung beim zuständigen Finanzamt einzureichen, in der die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) selbst zu berechnen ist. Diese Voranmeldung gilt als Steuererklärung. Der Unternehmer bzw. die Wahrnehmenden seiner steuerlichen Interessen haben eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Wird die nach Maßgabe der gesetzlichen Bestimmungen errechnete Vorauszahlung zur Gänze entrichtet oder ergibt sich im Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung, so ist nach einer Verordnung des Bundesministers für Finanzen die Verpflichtung zur Einreichung der Voranmeldung entfallen. Dies gilt ab dem 1. Jänner 2003 aber nur mehr für jene Unternehmer, deren Umsatz im vorangegangenen Kalenderjahr die Summe von 100.000,00 € nicht überstiegen hat.

Gemäß § 21 Abs. 4 UStG 1994 wird der Unternehmer bzw. Abgabepflichtige nach Ablauf des Kalenderjahres zur Umsatzsteuer veranlagt, wobei er gemäß § 134 Abs. 1 BAO bis Ende März (Rechtslage zuletzt für das Veranlagungsjahr 2002) bzw. bis Ende April und im Falle einer elektronischen Übermittlung bis Ende Juni des Folgejahres entsprechende Steuererklärungen abzugeben hatte.

Nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgaben von dem § 21 des UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält.

Dabei ist die Abgabenverkürzung nach § 33 Abs. 3 lit. b FinStrG dann bewirkt, wenn die selbst zu berechnende Abgabe nicht bis zum Fälligkeitszeitpunkt entrichtet wird.

Das Bewirken einer Verkürzung von Umsatzsteuervorauszahlungen besteht darin, dass der Täter die Selbstbemessungsabgabe nicht fristgerecht entrichtet, was er – zur Erfüllung des Tatbestandes – für gewiss halten muss.

Die Verletzung der Verpflichtung zur rechtzeitigen Einreichung einer vollständigen Voranmeldung ist ein weiters Tatelement, welches zur Erfüllung des Tatbestandes vom Täter mit zumindest bedingtem Vorsatz verwirklicht werden muss.

Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer (zumindest bedingt) vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht im Sinne der obgenannten Bestimmungen als Wahrnehmender die Verkürzung einer Umsatzsteuer bewirkt, indem er beispielsweise unter Verwendung ge- bzw. verfälschter Urkunden entsprechende steuerpflichtige Umsätze nicht in das steuerliche Rechenwerk aufnimmt und solcherart diese auch in den Jahresumsatzsteuererklärungen verheimlicht oder nicht zustehende Vorsteuern beansprucht, sodass die bescheidmäßig festzusetzenden Jahresumsatzsteuern zu niedrig festgesetzt werden.

Eine Strafbarkeit wegen einer derartigen, zumindest versuchten Hinterziehung an Jahresumsatzsteuer nach § 33 Abs. 1 FinStrG (hier: bezüglich der Veranlagungsjahre 2001 bis 2003) konsumiert eine solche wegen Hinterziehungen an Umsatzsteuervorauszahlungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG, soweit der Betrag an verkürzter Umsatzsteuervorauszahlung in der zu verkürzen versuchten Jahresumsatzsteuer enthalten ist, sowie ebenso eine solche von Vorbereitungshandlungen, welche für sich als Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG zu bestrafen wären.

Von einer versuchten Abgabenhinterziehung nach §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG hingegen wäre zu sprechen, wenn ein abgabepflichtiger Unternehmer bzw. die Wahrnehmenden seiner steuerlichen Interessen vorsätzlich solcherart unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Umsatzsteuer für das Veranlagungsjahr zu bewirken versucht, wobei gemäß § 13 Abs. 2 FinStrG eine Tat dann versucht ist, sobald die Täter ihren Entschluss, sie auszuführen, durch eine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung (Einreichung falscher Steuererklärungen beim Finanzamt) betätigt hätten.

Im gegenständlichen Fall kommt aber eine Bestrafung wegen zumindest versuchter Hinterziehung von Jahresumsatzsteuer für (hier relevant:) das Veranlagungsjahr 2004 nicht in Frage, weil die K – F GmbH steuerlich erfasst gewesen ist und andererseits die abgabenbehördliche Prüfung, in der die verfahrensgegenständlichen Unterlassungen der Beschuldigten aufgegriffen wurden, bereits im März 2005, noch weit vor Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist, begonnen hat, also ein Entschluss zu einer allfälligen Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG noch durch keine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung betätigt worden ist.

Ebenfalls aber liegt eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG vor, wenn jemand wie die Beschuldigten vorsätzlich unter Verletzung der obgenannten Bestimmungen nach § 96 Abs. 1 Z 1 und Abs. 3 EStG 1988 die Anmeldung der als Gewinn ausgeschütteten

Schwarzumsätze sowie die Abfuhr der Kapitalertragssteuer unterlässt, wobei diesbezüglich gemäß § 33 Abs. 3 lit. b FinStrG die Verkürzung der Kapitalertragsteuern im Zeitpunkt deren Nichtabfuhr bewirkt ist.

Eine gewerbsmäßige Abgabenhinterziehung im Sinne des § 38 Abs. 1 lit. a FinStrG hat zu verantworten, wer beispielsweise obgenannte Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 1 und 2 lit. a FinStrG begeht und es ihm dabei darauf ankommt, sich durch die wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen (Rechtslage gemäß BGBl 1999/28 in Geltung ab dem 13. Jänner 1999).

Gemäß § 79 Abs. 1 EStG 1988 hat der Arbeitgeber bzw. die Wahrnehmenden seiner steuerlichen Interessen 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 die Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen gemäß § 43 Abs. 1 Familienlastenausgleichsgesetz (FLAG) 1967 und die Zuschläge zu diesem gemäß § 122 Abs. 7 Wirtschaftskammergesetz 1998 iVm § 43 Abs. 1 FLAG zu entrichten.

Gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer zumindest bedingt vorsätzlich selbst zu berechnende Abgaben wie beispielsweise derartige Lohnabgaben (Lohnabgaben, Dienstgeberbeiträge oder Zuschläge zu diesen) nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet oder abführt.

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.

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

Zur Höhe der durch den Spruchsenat festgestellten Abgabenverkürzungen und nicht abgeführt bzw. entrichteten Lohnabgaben ist anzumerken, dass deren Verwirklichung und Höhe von beiden Beschuldigten im gesamten Verfahren nicht bestritten wurde. Auf die Feststellungen im Betriebsprüfungsbericht vom 18. März 2005 sowie die Ausführungen der Mag.P im Gutachten vom 23. Jänner 2007 wird verwiesen.

Demnach wurden Betriebseinnahmen nicht erklärt (Rechnung W vom 4.8.2003 über 1.896,10 €, Rechnungen H vom 25. und 30.11.2004 über insgesamt 17.131,10 €, Barzahlungen der T.KG über insgesamt 65.429,06 € im Jahr 2003, weitere buchmäßig nicht erfasste Rechnungen laut Gutachterin Mag.P : Rechnung Frau R vom 18.11.2004 über 573,10 €, Rechnung H vom 20.1.2004 über 423,60 €, Rechnungen E vom 20.1.2004 und vom 24.5.2004 über 6.033,36 € und 282,00 €, Rechnung M vom 18.6.2004 über 1.849,44 €, Rechnung Familie H. vom 14.9.2004 über 3.926,94 €, Zahlungsbestätigung KW über 22.500,00 €), Eingangsrechnungen gefälscht, um ungerechtfertigte Vorsteuerabzüge sowie überhöhte Betriebsausgaben geltend machen zu können (Rechnungen der F.KG vom 29.10.2003, 30.4.2004, 30.9.2004 über die Rechnungsbeträge 485,26 €, 10,67 € und 84,42 €, laut Buchhaltung jedoch 33.459,00 €, 19.200,00 € und 13.619,28 €, und der Fa.T vom 31.1.2004 und 28.4.2004 über die Rechnungsbeträge 159,61 € und 153,10 €, laut Buchhaltung jedoch 5.401,21 € und 10.898,78 €) sowie Vorsteuern aus Rechnungen ohne Umsatzsteuerausweis bzw. manipulierten Kaufverträgen lukriert (Erwerb des Ford Transit im Jahr 2004 von GK , laut Kaufvertrag vereinbarter Kaufpreis 300,00 €, laut Buchhaltung 8.000,00 € zuzüglich Umsatzsteuer, Erwerb eines Skoda Van am 14.4.2004 von der P.KG um 4.600,00 € inklusive Umsatzsteuer, laut Buchhaltung 14.000,00 € zuzüglich Umsatzsteuer). Die nicht offen gelegten Einnahmen wurden zum Teil als „Leihgelder“ bzw. „Darlehen“ wieder in der Buchhaltung erfasst, andernfalls ein Insolvenzverfahren der GmbH deutlich früher unvermeidbar gewesen wäre. Die Darlehen konnten weder nachgewiesen werden (angebliche Privatdarlehen ohne Rückzahlungsvereinbarungen, kein Zahlungsfluss) noch wurden diese im Konkursverfahren als Forderungen angemeldet.

Bei der Zuschätzung des Prüfers (Punkt 3 des Berichtes vom 18. März 2005) wurden von den ungeklärten Vermögenszuwachsen die vom Prüfer festgestellten nicht erklärten Erlöse in Abzug gebracht (womit unterstellt wurde, dass die ungeklärten Einlagen in die K – F GmbH aus nicht erklärten Erlösen stammen) und der verbleibende Betrag von 35.009,79 € (inklusive Umsatzsteuer 42.011,74 €) als Erlös zugeschätzt. Seitens des Berufungssenates bestehen gegen diese Schätzung keine Bedenken.

Auch gegen die Nachkalkulation der Umsätze für die Voranmeldungszeiträume 1-11/2004 auf Grundlage der geleisteten Facharbeiter – und Helferstunden sowie des tatsächlichen Wareneinkaufs bestehen keine Bedenken, zumal die ermittelte Umsatzdifferenz in der Höhe von 29.145,27 € (ca. 35 % des erklärten Umsatzes) mit nachweislich nicht erklärten Umsätzen abgedeckt ist. Die geschätzten Umsätze wurden daher mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit erzielt.

Einwände gegen die nur der Erstbeschuldigten angelasteten Nachforderungen aus der bei der K – F GmbH durchgeführten Lohnsteuerprüfung wurden ebenfalls nicht vorgebracht.

Auch nach der Aktenlage besteht gegen die Feststellungen (Nichtabfuhr von Lohnabgaben sowie Nachversteuerung des privat genutzten Firmen-PKW) kein Einwand.

Zur subjektiven Tatseite ist auszuführen, dass die oben geschilderten Handlungen nur mit Absicht begangen worden sein können: Wer, wie die Beschuldigten, eine Verkürzung an Umsatzsteuern und Kapitalertragsteuern bewirkt hat, indem sie über Jahre hinweg unter Verwendung gefälschter Rechnungen und Kaufverträge steuerpflichtige Umsätze nicht in das steuerliche Rechenwerk aufgenommen und diese in den Jahresumsatzsteuererklärungen verheimlicht haben, fiktive Vorsteuern aus gefälschten Rechnungen geltend gemacht sowie die solcherart erzielten Schwarzerlöse und infolge unterbliebener Abgabenvorschreibung bzw. Abfuhr verbliebenen Geldmittel für private Zwecke verwendet haben, handelte – aus ihrem Verhalten zwingend zu erschließen – mit dem Willen und dem Wissen, dass die bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben zu niedrig festgesetzt werden. Ihr Tatplan war es auch, sich durch die wiederkehrende Begehung derartiger Verfehlungen eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen.

Da sich die Berufung des Amtsbeauftragten im Hinblick auf die Erstbeschuldigte auf die Bekämpfung der Höhe des Strafausspruches des Spruchsenates beschränkt und sich nicht auch gegen den Schulterspruch richtet, ist dem Berufungssenat unter Beachtung des Verböserungsverbotes nach § 161 Abs. 3 FinStrG die Verfolgung der gewerbsmäßigen Begehung der Abgabenhinterziehungen durch die Erstbeschuldigte verwehrt.

Eine solche liegt jedoch beim Zweitbeschuldigten jedenfalls vor. Während des gesamten Tatzeitraumes war sein Verhalten darauf hingerichtet, den Abgabenanspruch in größtmöglichem Ausmaß zu vermeiden. Dabei ist es ihm darauf angekommen, sich durch die fortlaufende Begehung eine Einkunftsquelle zu verschaffen, um damit den Lebensunterhalt für sich und seine Familie zu bestreiten. Dabei erschließt sich die Gewerbsmäßigkeit der Abgabenhinterziehung bereits aus dem festgestellten Tatgeschehen, wonach der Zweitbeschuldigte mit einem Bruttogehalt von lediglich 600,00 € – offensichtlich um andrängenden Gläubigern keine Gelegenheit zur Pfändung seiner Einkünfte zu geben – bei der GmbH angestellt war, die gesamten Umsätze der ersten Jahre, getarnt als „Mietzinsvorauszahlung“, bar behoben und in weiterer Folge auf die Barauszahlung von erwirtschafteten Entgelten gedrängt bzw. bestanden hat. Im gerichtlichen Strafverfahren wurde dem Beschuldigten in einer Vielzahl von Fällen die Verwendung betrieblicher Geldmittel

zur Bezahlung privater Verbindlichkeiten nachgewiesen. Auf die diesbezüglichen Feststellungen im Urteil Hv vom 6. Februar 2008 wird in diesem Zusammenhang verwiesen.

Dem Zweitbeschuldigten ist somit eine gewerbsmäßige Begehungsweise vorzuwerfen.

Ohne Belang ist, dass die Beschuldigten möglicherweise bei der Tatbegehung keine exakte Vorstellung über die Höhe der durch sie bewirkten Abgabenverkürzungen hatten, sondern lediglich rechtswidrigerweise eine solche im Höchstmaß herbeiführen wollten. Es genügt, dass sich die Beschuldigten der Steuerpflicht an sich bewusst gewesen waren; ein Wissen über die Höhe des Abgabenanspruches ist nicht erforderlich (siehe OGH 1.8.1996, 18 Os 114/96).

Voraussetzungen für das Vorliegen einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG in subjektiver Hinsicht sind – siehe oben – die zumindest mit Eventualvorsatz unterlassene Abgabe von dem § 21 des UStG entsprechenden (rechtzeitigen, richtigen, vollständigen) Umsatzsteuervoranmeldungen und eine zumindest wissentliche Verkürzung der entsprechenden Umsatzsteuervorauszahlungen.

Den Beschuldigten war als langjährige unternehmerische Entscheidungsträger zweifelsfrei das steuerliche Allgemeinwissen bekannt, dass – wie oben ausgeführt – zeitgerecht entsprechende Umsatzsteuervoranmeldungen einzureichen waren, in welchen sämtliche umsatzsteuerpflichtige Erlöse zu erfassen waren und nur zustehende Vorsteuern abgezogen werden durften, und ebenso bis zum Ablauf der jeweiligen Fälligkeiten die diesbezüglichen Zahllasten in korrekter Höhe zu entrichten gewesen wären.

Dennoch haben sie die oben beschriebenen Verfehlungen gesetzt und – so aus ihrem Vorgehen erkennbar – auch für 2004 eine dauerhafte Vermeidung der diesbezüglichen Jahresumsatzsteuer angestrebt. Das behördliche Einschreiten hat aber diesen Tatplan zunichte gemacht, weshalb es bei der absichtlichen und betreffend den Zweitbeschuldigten auch gewerbsmäßigen Verkürzung der Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate Jänner bis November 2004 geblieben ist.

Das Vorliegen von Wissentlichkeit bzw. Absichtlichkeit im Zusammenhang mit diesen Hinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ist dabei zu bejahen, auch wenn die Beschuldigten die angestrebten und bewirkten Abgabenverkürzungen möglicherweise nur dem Grunde nach für gewiss gehalten haben, weil deren konkretes Ausmaß erst in der Folge ermittelt wurde (vgl. bereits VwGH 8.4.1991, 89/15/0144).

Soweit die Erstbeschuldigte in ihrer Verantwortung vor der Finanzstrafbehörde erster Instanz und in den Ausführungen ihrer Berufung auf die Vernichtung von Unterlagen durch die Buchhalterin G verweist, ist ihr zu entgegnen, dass sie dieses Vorbringen nicht entlastet, weil sie selbst originär die Erzeugung eines falschen Rechenwerks und die Erstellung gefälschter Rechnungen und Belege zu verantworten hat, was durch ihre Unterschrift auf den diesbezüglichen fingierten Kassaausgangsbelegen erwiesen ist. Die Vernichtung der erst später auf Grund der Ungereimtheiten in der Buchhaltung von der Zeugin von Kunden beigeschafften Unterlagen hatte lediglich zur Folge, dass die Tatentdeckung durch die Finanzstrafbehörden bzw. die Staatsanwaltschaft nicht bereits in diesem Zeitpunkt erfolgte. Eine diesbezüglich im Raum stehende strafrechtliche Verantwortlichkeit der Zeugin G ist aber nicht Gegenstand dieses Verfahrens.

Zu den der Erstbeschuldigten vorgeworfenen Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG ist festzustellen, dass dieser als langjährig Verantwortlicher für die abgabenrechtlichen Belange der K – F GmbH bzw. Geschäftsführerin (zuvor auch handelsrechtliche Geschäftsführerin der W.GmbH .) die Verpflichtung zur Abfuhr der Lohnabgaben zu den Fälligkeitszeitpunkten bekannt war. Dass die Privatbenutzung eines Firmenfahrzeuges steuerliche Auswirkungen bei der Lohnverrechnung hat, ist allgemein bekannt und bedarf keines steuerlichen Spezialwissens. Die steuerliche Nichtberücksichtigung der Privatnutzung von Firmenfahrzeugen fügt sich nahtlos in das Vorgehen der Beschuldigten ein, die Abfuhr von Abgaben zu ihren eigenen Gunsten so gering wie möglich zu halten.

Da dieser Sachverhalt nicht Gegenstand des erstinstanzlichen Verfahrens gegen den Zweitbeschuldigten gewesen ist, kann diesem nunmehr durch die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz in diesem Zusammenhang kein Vorwurf gemacht werden.

Zur Strafbemessung wird ausgeführt:

Gemäß § 33 Abs. 5, 1. Satz FinStrG werden Abgabenhinterziehungen nach Abs. 1 und Abs. 2 lit. a FinStrG mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des Verkürzungsbetrages (der ungerechtfertigten Abgabengutschrift) geahndet; gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG werden Finanzordnungswidrigkeiten nach Abs. 1 lit. a leg.cit. mit einer Geldstrafe bis zur Hälfte der nicht zeitgerecht entrichteten bzw. abgeführtten Beträge geahndet.

Wer eine Abgabenhinterziehung begeht, wobei es ihm darauf ankommt, sich durch die wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen (gewerbsmäßige Begehung),

ist mit Geldstrafe bis zum Dreifachen des Betrages zu bestrafen, nach dem sich sonst die Strafdrohung richtet (§ 38 Abs. 1 FinStrG).

Der Strafrahmen aus den diesem Schulterspruch zu Grunde liegenden Handlungen beträgt daher für die Erstbeschuldigte 99.969,96 € ($49.984,98 \times 2$) + 2.333,31 € ($4.666,62 : 2$), insgesamt somit 102.303,27 € und für den Zweitbeschuldigten 149.954,85 € ($49.984,98 \times 3$).

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

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

Die verhängte Strafe soll der Größe und Schwere der Zu widerhandlung angemessen sein. Im vorliegenden Fall haben die Beschuldigten eine gegenüber üblichen Abgabenhinterziehungen geradezu hervorleuchtende deliktische Energie darauf verwendet, die Abgabepflicht zu umgehen: Zur Verschleierung der widerrechtlichen Barentnahmen aus der K – F GmbH wurden über Jahre hinweg Eingangsrechnungen und Kaufverträge gefälscht, wobei die im Zusammenhang mit den gefälschten Rechnungen erstellten fingierten Kassaausgangsbelege die Handschrift der Erstbeschuldigten und die verfälschten Kaufverträge hinsichtlich der Firmenfahrzeuge die Unterschrift des Zweitbeschuldigten tragen. Die Geschäftsunterlagen für die Zeiträume vor 2004 gingen praktischerweise im Zuge der Verlegung des Betriebsstandortes „verloren“, wodurch allerdings auf Grund der umfangreichen Ermittlungen des Betriebsprüfers die Festsetzung der Abgaben nicht verhindert werden konnte.

Im Finanzstrafverfahren verlegten sich die Beschuldigten von Beginn an darauf, die Schuld an ihren massiven Verletzungen der abgabenrechtlichen Aufzeichnungs- und Erklärungspflichten in verleumderischer Weise dem nie als Geschäftsführer tätig gewesenen K, gegen den auf Grund dieser Aussage ebenfalls ein Finanzstrafverfahren eingeleitet wurde, sowie der Buchhalterin G zuzuschreiben, obwohl diese die Erstbeschuldigte im Gegenteil mehrmals auf Fehler aufmerksam gemacht und ermahnt hatte, ihren abgabenrechtlichen Verpflichtungen korrekt nachzukommen.

Die Vielzahl der aufgedeckten Malversationen, die hinter der Tatplanung stehende kriminelle Energie, die verleumderische Verantwortung, die Höhe der nicht abgeführt Abgabenbeträge sowie die auf eine dauerhafte Abgabenvermeidung gerichtete Vorgangsweise lassen bei den Beschuldigten nicht nur einen gravierenden Mangel an Verbundenheit mit den rechtlich

geschützten Werten erkennen, auf Grund der Vielzahl der verletzten Vorschriften wiegt auch der Unrechtsgehalt der Tat, d.h. das objektive Gewicht der verschuldeten Tat im Hinblick auf die verletzte Rechtsordnung und ihren sozialen Störwert, schwer.

Als mildernd bei der Strafbemessung sind bei beiden Beschuldigten ihre finanzstrafrechtliche Unbescholtenseit und in untergeordnetem Ausmaß ihr teilweises Geständnis (so hat die Erstbeschuldigte eine Teilschuld auf sich genommen) bzw. die einem solchen nahe kommende Verantwortung des Zweitbeschuldigten vor der Finanzstrafbehörde zweiter Instanz zu berücksichtigen.

Als erschwerend ist die Vielzahl der deliktischen Angriffe über einen längeren Zeitraum sowie das planmäßige Vorgehen zu werten.

Zu berücksichtigen ist weiters, dass eine Schadensgutmachung auf Grund des Konkurses der K – F GmbH nicht zu erwarten ist. Der Zweitbeschuldigte ist auch nicht bereit, der Konkursmasse der K – F GmbH den im Urteil vom 6. Februar 2008 zugesprochenen Betrag in der Höhe von 70.937,90 € zu bezahlen, sondern hat dem Masseverwalter eine Abschlagszahlung über lediglich die Hälfte des aushaftenden Betrages angeboten.

Besonderes Gewicht ist, wie der Amtsbeauftragte richtig ausgeführt, im vorliegenden Fall auch auf den Umstand der Spezialprävention zu legen, weil sowohl der Zweitbeschuldigte nunmehr in der Rechtsform eines Einzelunternehmens selbständig tätig ist als auch die Erstbeschuldigte wiederum als Büroangestellte im Unternehmen ihres Ehegatten beschäftigt ist. Der bei dieser Konstellation bestehenden Versuchung, auf gleiche Art wie bei der K – F GmbH zu wirtschaften, muss mit Entschiedenheit entgegen getreten werden. Dies erscheint umso wichtiger, als beide Beschuldigte in der mündlichen Verhandlung im Ergebnis nicht den Eindruck erweckt haben, schuldeinsichtig zu sein.

Zu Lasten des Zweitbeschuldigten, der offenbar in intellektueller Überlegenheit gegenüber seiner Gattin die führende Rolle bei den gegenständlichen Manipulationen übernommen hat – insoweit deckt sich die Einschätzung des Berufungssenates mit der des Oberlandesgerichtes Graz – ist zu berücksichtigen, dass dieser neben der zitierten Bestrafung zu Hv wegen des Verbrechens der betrügerischen Krida nach § 156 Abs. 1 und 2 StGB und des Vorentaltens von Dienstnehmerbeiträgen zur Sozialversicherung nach § 153 Abs. 1 StGB bereits drei weitere gerichtliche Vorstrafen wegen entsprechender Vermögensdelikte (grob fahrlässige Beeinträchtigung von Gläubigerinteressen, schwerer Betrug, betrügerische Krida und Veruntreuung) aufweist, sohin eine empfindliche Bestrafung erforderlich ist, um ihn von weiteren Vermögensdelikten wie auch allenfalls Abgabenbetrug, privilegiert zu erfassen in den

Tatbeständen des § 33 FinStrG, abzuhalten. Wegen dieser Vermögensdelikte hat der Zweitbeschuldigte nach eigenen Angaben noch 30 Monate Haft zu verbüßen.

Aber auch generalpräventive Überlegungen erfordern im vorliegenden Fall eine strenge Bestrafung der Beschuldigten. Um negative Beispielefolgen hintanzustellen und im Falle des Bekanntwerdens der Entscheidung nicht fälschlicherweise den Eindruck zu vermitteln, ein geplanter massiver und mit hoher deliktischer Energie begangener Abgabentrug wie im gegenständlichen Fall stelle lediglich ein Bagatelldelikt dar, ist die Verhängung einer Strafe in einer Höhe vorzunehmen, um andere potentielle Finanzstraftäter von gleichartigen rechtswidrigen Geldbeschaffungen bei den Abgabenbehörden abzuhalten. In der Öffentlichkeit soll keinesfalls der Eindruck erweckt werden, eine zielgerichtete und mit großer deliktischer Energie begangene Abgabenhinterziehung werde milde bestraft.

Die vor dem Berufungssenat dargestellte wirtschaftliche Situation der Beschuldigten (Erstbeschuldigte monatlicher Nettobezug 600,00 €, kein Vermögen, keine Verbindlichkeiten, Sorgepflicht für ein Kind, Zweitbeschuldigter monatliche Einkünfte 1.000,00 bis 1.500,00 €, kein Vermögen, Verbindlichkeiten 35.000,00 bis 40.000,00 €, Sorgepflicht für ein Kind) waren bei der Strafbemessung zu ihren Gunsten zu berücksichtigen.

Ebenfalls zu berücksichtigen sind die persönlichen Verhältnisse der Erstbeschuldigten, nämlich ihr angegriffener Gesundheitszustand.

Der Berufungssenat erachtet daher in einer Gesamtschau für die Erstbeschuldigte eine Geldstrafe in der Höhe von 30.000,00 € und für den Zweitbeschuldigten in der Höhe von 50.000,00 € für tat- und schuldangemessen.

Der Umstand, dass der Finanzstraftäter auf Grund seiner Einkommens- und Vermögensverhältnisse die Geldstrafe möglicherweise nicht oder nicht in einem anlässlich ihrer Fälligkeit entrichten kann oder eine diesbezügliche Ersatzfreiheitsstrafe infolge Haftuntauglichkeit des Bestraften nicht zum Vollzug kommen kann, hindert nicht die Pflicht der Finanzstrafbehörden, derartige Sanktionen entsprechend den rechtlichen Voraussetzungen vorzuschreiben (vgl. z.B. VwGH 5.9.1985, 85/16/0044).

Gleichartige Überlegungen sind auch mit der Einschränkung für die Ersatzfreiheitsstrafe anzustellen, dass die Höhe der Ersatzfreiheitsstrafe von den finanziellen Verhältnissen des Straftäters unbeeinflusst bleibt, weil die Ersatzfreiheitsstrafe gerade für den Fall der Nichteinbringlichkeit der Geldstrafe zu verhängen ist.

Zu Vergleichszwecken ist diesbezüglich auch auf die Spruchpraxis zu verweisen, wonach üblicherweise für eine Geldstrafe im Betrag von 7.000,00 / 8.000,00 € eine Ersatzfreiheitsstrafe von einem Monat verhängt wird. Diese Ausmessung findet ihre Abschwächung nach oben in der möglichen Höchststrafe von drei Monaten, sodass im vorliegenden Fall der Berufungssenat die Verhängung einer Ersatzfreiheitsstrafe bei der Erstbeschuldigten in der Höhe von sechs Wochen und beim Zweitbeschuldigten in der Höhe von zehn Wochen als angemessen erachtet.

Die Verfahrenskosten gründen sich auf § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG, wonach ein Pauschalbetrag von 10 % der verhängten Geldstrafe, maximal aber 363,00 €, festzusetzen ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 11. Dezember 2008