

GZ. FSRV0015-K/04

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Klagenfurt 1 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied Mag. Hannes Prosen sowie die Laienbeisitzer Dr. Kurt Dellisch und Dir. Heinrich Jäger als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen K, vertreten durch Dr. Heimo Berger, Rechtsanwalt in 9500 Villach, 10.-Oktober-Straße 8, wegen Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 49 Abs.1 lit.a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 25. Mai 2004 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates I beim Finanzamt Klagenfurt als Organ des Finanzamtes Spittal Villach als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 25. Februar 2004, StrNr. 2001/00145-001, nach der am 13. Dezember 2004 in Anwesenheit des Beschuldigten und seines Verteidigers, des Amtsbeauftragten OR Dr. Erich Schury sowie der Schriftführerin Monika Fritz durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

I. Die Berufung des Beschuldigten wird als unbegründet abgewiesen.

II. Der Spruch der bekämpften Entscheidung wird dahingehend präzisiert, dass hinsichtlich der strafrelevanten Zeiträume die Wortfolge "für den Zeitraum 1/00 bis einschließlich 12/00" durch die Wortfolge "für die Monate Juni bis Oktober und Dezember 2000" ersetzen wird.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis vom 25. Februar 2004 zu StrNr. 2001/00145-001 wurde K durch den Spruchsenat I beim Finanzamt Klagenfurt als Organ des Finanzamtes Spittal Villach als Finanzstrafbehörde erster Instanz wegen Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG schuldig gesprochen, weil er im Amtsbereich des Finanzamtes Spittal Villach als verantwortlicher Geschäftsführer der FK GmbH [vorsätzlich] selbst zu berechnende Abgaben, nämlich Lohnsteuern, Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen samt Zuschlägen zu Letzteren betreffend den Zeitraum Jänner bis einschließlich Dezember 2000 [gemeint: Juni bis September 2000] in Höhe von insgesamt € 89.085,15 [tatsächlich: S 1.225.838,38] nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. abgeführt habe, und über ihn aus diesem Grunde nach dem Strafsatz des § 49 Abs.2 FinStrG [ergänze: iVm § 21 Abs.1 und 2 FinStrG] eine Geldstrafe von € 5.000,-- sowie für den Fall deren Uneinbringlichkeit gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von fünfundzwanzig Tagen verhängt. Ebenso wurde ihm gemäß § 185 [ergänze: Abs.1 lit.a] FinStrG der Ersatz der pauschalen Verfahrenskosten von € 363,-- auferlegt.

In seiner Begründung [Ergänzungen des Berufungssenates in eckiger Klammer] stellte der Erstsenat im Wesentlichen fest, der bislang finanzstrafrechtlich unbescholtene K beziehe als Geschäftsführer der FK GmbH ein monatliches Nettoentgelt von rund € 1.500,--. An Vermögen besitze er ein mit umgerechnet rund € 581.000,-- belastetes Einfamilienhaus. Er sei für drei Kinder im Alter von zehn, siebzehn und vierundzwanzig Jahren [zum Zeitpunkt der erstinstanzlichen Entscheidung] sorgepflichtig.

In den Jahren 1999 und 2000 sei K geschäftsführender Alleingesellschafter [tatsächlich: Gesellschafter mit einer 75%igen Beteiligung an] der FK GmbH gewesen.

In seinem Unternehmen habe seit Anfang 1993 bis zum 31. Mai 2001 B als Buchhalterin gearbeitet. B sei unter anderem auch für die auf EDV-Basis geführte Lohnverrechnung zuständig gewesen. In diesem Zusammenhang seien die Überweisungen – großteils – mittels Telebanking erfolgt. B habe solcherart stets Einblick in das Geschäftskonto und somit in die finanzielle Situation des Unternehmens gehabt.

Bereits im Jahre 1999 seien von der FK GmbH die Lohnabgaben zum Teil erheblich verspätet abgeführt worden; so seien die Lohnabgaben für Februar 1999 [fällig am 15. März 1999] erst am 22. April 1999, für Juni 1999 [fällig am 15. Juli 1999] erst am 8. September 1999, für Juli

1999 [fällig am 16. August 1999] [erst am 30. August 1999], für August 1999 [fällig am 15. September 1999] [erst am 18. Oktober 1999], für September 1999 [fällig am 15. Oktober 1999] [erst am 17. November 1999], für Oktober 1999 [fällig am 15. November 1999] [erst am 20. Dezember 1999], für November 1999 [fällig am 15. Dezember 1999] [erst am 31. Jänner 2000] sowie für Dezember 1999 [fällig am 15. Jänner 2000] [ebenfalls erst am 31. Jänner 2000] entrichtet bzw. abgeführt worden [Buchungsabfrage betreffend die FK GmbH vom 29. September 2004].

Aufgrund dieser verspäteten Abfuhren bzw. Entrichtungen mussten vom Unternehmen Säumniszuschläge bezahlt werden [obgenannte Buchungsabfrage]. Der für die Buchhaltung und die Lohnverrechnung nicht zuständige, von K jedoch für die Bilanzerstellung eingesetzte Steuerberater Ö habe aus diesem Grund sowohl 1999 als auch später im Jahr 2000 B und K darauf hinweisen lassen, dass auf die Rechtzeitigkeit der Entrichtung Acht zu geben sei. Dem Beschuldigten gegenüber habe Ö darüber hinaus wiederholt gedrängt, ein wesentlich höheres Maß an Ordnungsmäßigkeit in die Buchhaltung einzubringen oder sich eben einer anderen, besseren Fachkraft zu bedienen.

Obwohl K seit 1999 gewusst habe, dass B (neben der Buchhaltung) auch die Lohnverrechnung unsachgemäß, ungenau und jedenfalls nicht zeitgerecht erledigt habe, was trotz der ohnehin finanziell angespannten Situation im Unternehmen in wiederholten Fällen zu Säumniszuschlägen führte, habe er B – die er in der ersten Jahreshälfte 2000 einmal kurzfristig entließ, wobei er dann aber die Entlassung am nächsten Werktag wieder aufhob – ohne Aufsicht weiterarbeiten lassen. Er habe gewusst, dass er selbst B bei ihrer Tätigkeit nicht ordnungsgemäß überwachen könne. Er habe auch nicht allenfalls Ö mit dieser Überwachung beauftragt.

Die ihrer Aufgabe nicht gewachsene B habe im Jahre 2000 nicht entrichtete bzw. abgeführte Lohnsteuern in Höhe von € 12.488,39 [S 171.844,--] und Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen samt Zuschlägen zu diesen in Höhe von € 5.365,22 [S 73.827,--] überhaupt nicht dem Finanzamt gemeldet, weshalb diese Selbstbemessungsabgaben erst im Zuge einer Lohnsteuerprüfung vorgeschrieben worden seien.

Darüber hinaus habe B auch die Lohnabgaben betreffend die Monate Mai bis September und Dezember 2000 in Höhe von € 71.341,54 [S 980.305,--] erheblich verspätet dem Finanzamt

gemeldet. Gleichzeitig mit diesen Meldungen sei eine Bezahlung der Abgabenbeträge nicht erfolgt.

Der Beschuldigte habe es aufgrund der Vorkommnisse mit B im Jahre 1999 und aufgrund der Erklärungen des Ö nicht nur ernstlich für möglich gehalten, dass P im Jahre 2000 die steuerliche Behandlung der Lohnabgaben durch deren Nichtmeldung bzw. deren Nichtentrichtung nicht gesetzeskonform vornehme, sondern habe sich in diesem Zusammenhang auch mit einer zumindest verspäteten Entrichtung bzw. Abfuhr der Lohnabgaben abgefunden.

Bei der Strafbemessung wertete der Erstsenat als erschwerend den langen Deliktszeitraum, als mildernd sein bisher tadelloses Vorleben, ein nicht unbeachtliches Mitverschulden von B, sowie eine teilweise Schadensgutmachung im Zuge des Konkursverfahrens [über das Vermögen der FK GmbH war am 3. Mai 2001 vor dem Landesgericht Klagenfurt der Konkurs eröffnet worden, welcher in der Folge in einen Zwangsausgleich mit einer 40%igen Quote mündete, siehe Buchungsabfrage].

Gegen diese Entscheidung des Erstsenates hat der Beschuldigte innerhalb offener Frist Berufung erhoben, wobei er im Wesentlichen sinngemäß vorbrachte, es sei unrichtig, dass er seit 1999 gewusst habe, dass B ihre Tätigkeit unsachgemäß, ungenau und nicht zeitgerecht erledigt habe. Er habe erstmals im Juli 2000 bei der Erstellung der Bilanz für 1999 davon Kenntnis erlangt, dass infolge verspätet bezahlter Abgaben Säumniszuschläge verrechnet worden seien. K habe daraufhin unverzüglich mit seinem Steuerberater Ö Rücksprache gehalten, wobei vereinbart worden sei, dass ein von Ö angebotenes Internetprogramm bei der FK GmbH installiert werde, womit der Steuerberater wie auch seine Mitarbeiter die komplette Kontrolle über die Unternehmensbuchhaltung und die Abgabenmeldung erlangt hätten. Das Programm wäre im Herbst 2000 installiert und P darin eingewiesen. Ein bis zweimal pro Woche sei eine im Übrigen telefonisch verfügbare Fachkraft der Steuerberaters im Unternehmen des K gewesen, um die Tätigkeit der B zu überwachen und korrigierend einzutreten. Die Kontrolltätigkeit des Steuerberaters werde auch dadurch erhärtet, dass er eine Zustellvollmacht ausgestellt worden sei. Die Buchungsmitteilungen betreffend die FK GmbH seien überprüft und dann an die FK GmbH weitergeleitet worden. Ö sollte auch überprüfen, in wieweit Abgaben zwar gemeldet, aber nicht bezahlt worden seien. Spätestens nach Zustellung der Buchungsmitteilung sei dem Steuerberater daher bekannt gewesen, wenn B entweder keine Zahlung geleistet oder zumindest keine Erklärung abgegeben habe. Der

Vorwurf einer vorsätzlichen Begehungsweise lasse sich daher nicht aufrechterhalten, weshalb das Finanzstrafverfahren einzustellen sei.

Von Seite des Amtsbeauftragten liegt keine Berufung vor.

Im Zuge der Berufungsverhandlung wurde der Sachverhalt eingehend erörtert.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 79 Abs. 1 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 ist dem Arbeitgeber bzw. dem dessen steuerliche Interessen Wahrnehmenden im strafrelevanten Zeitraum aufgetragen gewesen, 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 diesen gemäß § 122 Abs.7 Wirtschaftskammergesetz 1998 iVm § 43 Abs.1 FLAG zu entrichten.

Gemäß § 49 Abs.1 lit.a FinStrG macht sich in diesem Zusammenhang einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer zumindest bedingt vorsätzlich selbst zu berechnende Abgaben wie beispielsweise derartige Lohnabgaben, Dienstgeberbeiträge oder Zuschläge zu diesen nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. abführt. Dabei wirkt aber strafbefreiend, wenn der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesen Zeitpunkten die Höhe der geschuldeten Beträge bekannt gegeben wurde.

Bedingt vorsätzlich handelt dabei nach § 8 Abs. 1 FinStrG derjenige, der einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.

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

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

Gemäß § 29 FinStrG wird übrigens derjenige, der sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, insoweit straffrei, als er seine Verfehlung beispielsweise der zur Handhabung der verletzten Abgabenvorschriften zuständigen Behörde darlegt (Abs.1), wenn ohne Verzug die für die Feststellung der Verkürzung bedeutsamen Umstände offen gelegt und die sich daraus ergebenden Beträge, die der Anzeiger schuldet oder für die er zur Haftung herangezogen werden kann, den Abgabenvorschriften entsprechend entrichtet werden (Abs.2). Dabei wirkt die Selbstanzeige nur für die Personen, für die sie erstattet wird (Abs.5).

Gemäß § 29 Abs.3 lit.b FinStrG tritt eine Straffreiheit einer Selbstanzeige u.a. dann nicht ein, wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige die Tat bereits ganz oder zum Teil entdeckt und dies dem Anzeiger bekannt war.

Im Falle einer bloßen Entrichtung des verkürzten Betrages am Abgabenkonto einer GmbH fehlt es an der Darlegung der Verfehlung im Sinne des § 29 FinStrG insoweit, als die Identität desjenigen, welcher möglicherweise eine Verfehlung begangen haben könnte, und auch die Tathandlung, welche mit der möglichen Verkürzung in Zusammenhang stehen könnte (Hinterziehung von Lohnabgaben?, Finanzordnungswidrigkeit?) im Dunkeln bleibt, das Substrat einer finanzstrafrechtlichen Prozesserkklärung eben in Form der Selbstanzeige gänzlich fehlt (woraus sollte sich auch ein entsprechender Erklärungsinhalt erschließen), sowie letztendlich dass, würde eine Selbstanzeige vorliegen, in dieser die Person nicht benannt wird, für welche sie erstattet wurde (für die Gesellschaft, für den Geschäftsführer bzw. den Gesellschafter, den/die Buchhalter, den Steuerberater etc?). Eine bloß nachträgliche Entrichtung einer bereits fälligen Selbstbemessungsabgabe auf dem Abgabenkonto einer GmbH ist daher keine Selbstanzeige im Sinne des § 29 FinStrG, sondern lediglich ein mildernder Umstand im Falle eines Schuldspruches wegen eines damit in Zusammenhang stehenden Finanzvergehens in Form einer Schadensgutmachung.

Der gegenständlichen Aktenlage ist in diesem Zusammenhang folgender Sachverhalt zu entnehmen:

Betreffend den Lohnzahlungszeitraum Jänner 2000 wurden als am 15. Februar 2000 fällige Lohnabgaben am 17. Februar 2000 Lohnsteuern in Höhe von S 15.093,-- Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen in Höhe von S 4.656,-- und Zuschläge zu Letzteren in Höhe von S 517,-- entrichtet bzw. abgeführt (Buchungsabfrage vom 29. September 2004). Insoweit liegt also kein finanzstrafrechtlich relevanter Sachverhalt vor.

Ob allenfalls aus Anlass einer späteren Lohnsteuerprüfung (Bericht vom 23. Mai 2001 zu ABNr. 400286/01) weitere Lohnabgaben diesem Zeitraum zuzuordnen wären, welche noch zusätzlich zu entrichten gewesen wären, kann – siehe die untenstehenden Ausführungen – mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit nicht festgestellt werden.

Ein Nachweis des Vorwurfs gegen den Beschuldigten, er habe betreffend Jänner 2000 vorsätzlich Lohnabgaben nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. abgeführt, liegt daher nicht vor.

Betreffend den Lohnzahlungszeitraum Februar 2000 wurden als am 15. März 2000 fällige Lohnabgaben am 13. März 2000 Lohnsteuern in Höhe von S 128.441,-- , Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen in Höhe von S 36.837,-- und Zuschläge zu Letzteren in Höhe von S 4.039,-- mittels der Umsatzsteuervoranmeldung für Februar 2000 bekannt gegeben und mittels des ausgewiesenen Umsatzsteuerguthabens entrichtet bzw. abgeführt (genannte Buchungsabfrage). Insoweit liegt also kein finanzstrafrechtlich relevanter Sachverhalt vor.

Ob allenfalls aus Anlass einer späteren Lohnsteuerprüfung (Bericht vom 23. Mai 2001 zu ABNr. 400286/01) weitere Lohnabgaben diesem Zeitraum zuzuordnen wären, welche noch zusätzlich zu entrichten gewesen wären, kann – siehe die untenstehenden Ausführungen – mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit nicht festgestellt werden.

Ein Nachweis des Vorwurfs gegen den Beschuldigten, er habe betreffend Februar 2000 vorsätzlich Lohnabgaben nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. abgeführt, liegt daher nicht vor.

Betreffend den Lohnzahlungszeitraum März 2000 wurden als am 17. April 2000 fällige Lohnabgaben am 19. April 2000 Lohnsteuern in Höhe von S 165.060,-- , Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen in Höhe von S 44.765,-- und Zuschläge zu Letzteren in Höhe von S 4.974,-- entrichtet bzw. abgeführt (genannte Buchungsabfrage). Insoweit liegt also kein finanzstrafrechtlich relevanter Sachverhalt vor.

Ob allenfalls aus Anlass einer späteren Lohnsteuerprüfung (Bericht vom 23. Mai 2001 zu ABNr. 400286/01) weitere Lohnabgaben diesem Zeitraum zuzuordnen wären, welche noch zusätzlich zu entrichten gewesen wären, kann – siehe die untenstehenden Ausführungen – mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit nicht festgestellt werden.

Ein Nachweis des Vorwurfs gegen den Beschuldigten, er habe betreffend März 2000 vorsätzlich Lohnabgaben nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. abgeführt, liegt daher nicht vor.

Betreffend den Lohnzahlungszeitraum April 2000 wurden als am 15. Mai 2000 fällige Lohnabgaben am 17. Mai 2000 Lohnsteuern in Höhe von S 165.060,--, Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen in Höhe von S 44.765,-- und Zuschläge zu Letzteren in Höhe von S 4.974,-- entrichtet bzw. abgeführt (genannte Buchungsabfrage). Insoweit liegt also kein finanzstrafrechtlich relevanter Sachverhalt vor.

Ob allenfalls aus Anlass einer späteren Lohnsteuerprüfung (Bericht vom 23. Mai 2001 zu ABNr. 400286/01) weitere Lohnabgaben diesem Zeitraum zuzuordnen wären, welche noch zusätzlich zu entrichten gewesen wären, kann – siehe die untenstehenden Ausführungen – mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit nicht festgestellt werden.

Ein Nachweis des Vorwurfs gegen den Beschuldigten, er habe betreffend April 2000 vorsätzlich Lohnabgaben nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. abgeführt, liegt daher nicht vor.

Betreffend den Lohnzahlungszeitraum Mai 2000 wären spätestens am 15. Juni 2000 Lohnsteuern in Höhe von S 252.306,--, Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen in Höhe von S 67.325,-- und Zuschläge zu Letzteren in Höhe von S 7.481,-- zu entrichten bzw. abzuführen gewesen (siehe Lohnsteuermeldung vom 26. September 2000, Arbeitgeberakt).

Eine Entrichtung bzw. Abfuhr dieser Selbstbemessungsabgaben bis zu diesem Zeitpunkt bzw. bis zum fünften Tag danach hat nicht stattgefunden; ebenso erfolgte auch keine Bekanntgabe der Lohnabgaben (genannte Buchungsabfrage), weshalb durch das Finanzamt Villach am 25. August 2000 analog dem Vormonat Lohnabgaben, nämlich Lohnsteuer in Höhe von S 165.000,--, Dienstgeberbeiträge in Höhe von S 44.764,-- und Zuschläge zu diesen in Höhe von S 4.675,--, im Schätzungswege gemäß § 184 Bundesabgabenordnung (BAO) festgesetzt wurden (Arbeitgeberakt, Buchungsabfrage).

Am 26. September 2000 wurden die restlichen Lohnabgaben – ohne Erfüllung der obgenannten Voraussetzungen für eine strafbefreiende Selbstanzeige – nachgemeldet (Buchungsabfrage).

Am 5. Juni 2000 hatte die FK GmbH an die Bundesbaudirektion Wien eine Teilrechnung aus einem Bauvorhaben in Wien in Höhe von S 1,151.000,-- gelegt; diese Forderung wurde am 14. September 2000 gegen einen Teil des Rückstandes am Abgabekonto der GmbH beim Finanzamt Villach aufgerechnet (Finanzstrafakt Bl. 88, Buchungsabfrage vom 29. September 2004).

Die Entrichtung der strafrelevanten Lohnabgaben erfolgte erst am 5. Oktober 2000 mittels Saldozahlung (Buchungsabfrage).

Ob allenfalls aus Anlass einer späteren Lohnsteuerprüfung (Bericht vom 23. Mai 2001 zu ABNr. 400286/01) weitere Lohnabgaben diesem Zeitraum zuzuordnen wären, welche noch zusätzlich zu entrichten gewesen wären, kann – siehe die untenstehenden Ausführungen – mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit nicht festgestellt werden.

Diejenige Person, welche als Entscheidungsträger unternehmensintern die Entscheidung über den Einsatz der Finanzmittel der FK GmbH zu treffen hatte, hätte daher betreffend Mai 2000 – bei rechtzeitiger Kenntnis der diesbezüglichen Zahlungsverpflichtungen zumindest dem Grunde nach – gegebenenfalls eine nicht bis zum 20. Juni 2000 erfolgte Entrichtung bzw. Abfuhr von Lohnabgaben in Höhe von insgesamt S 327.112,-- zu verantworten gehabt.

Betreffend den Lohnzahlungszeitraum Juni 2000 wären spätestens am 17. Juli 2000 Lohnsteuern in Höhe von S 246.839,--, Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen in Höhe von S 75.308,-- und Zuschläge zu Letzteren in Höhe von S 8.386,-- zu entrichten bzw. abzuführen gewesen (siehe Lohnsteuermeldung vom 26. September 2000, Arbeitgeberakt).

Eine Entrichtung bzw. Abfuhr dieser Selbstbemessungsabgaben bis zu diesem Zeitpunkt bzw. bis zum fünften Tag danach hat nicht stattgefunden; ebenso erfolgte auch keine Bekanntgabe der Lohnabgaben (genannte Buchungsabfrage), weshalb durch das Finanzamt Villach nach durchgeföhrter Lohnsteuerprüfung am 20. September 2000 analog den Vormonaten Lohnabgaben, nämlich Lohnsteuer in Höhe von S 165.000,--, Dienstgeberbeiträge in Höhe von S 44.764,-- und Zuschläge zu diesen in Höhe von S 4.675,--, im Schätzungswege gemäß § 184 BAO festgesetzt wurden (Arbeitgeberakt, Buchungsabfrage).

Am 25. September 2000 belehrte der Steuerberater Ö die Buchhalterin B in der FK GmbH per Fax u.a. wie folgt:

.....

GEMÄß IHREN TELEFONISCHEN AUSFÜHRUNGEN SIND ZU DEN EINZELNEN ZEITRÄUMEN DIE NOTWENDIGEN FINANZIELLEN MITTEL NICHT ZUR VERFÜGUNG GESTANDEN.

IN SOLCHEN FÄLLEN SIND DIE ABGABEN TROTZDEM DEM FINANZAMT ZU MELDEN UND KÖNNEN DIESE DANN IM WEGE EINES ZAHLUNGSERLEICHTERUNGSANSUCHENS UNTER UMSTÄNDEN SPÄTER GEZAHLT WERDEN.

DIE NICHTBEKANNTGABE (NICHTMELDUNG) VON ABGABEN ZIEHT IN DER REGEL EIN FINANZSTRAFVERFAHREN NACH SICH.

....." (Finanzstrafakt Bl. 25).

Am 26. September 2000 wurden die restlichen Lohnabgaben – ohne Erfüllung der obgenannten Voraussetzungen für eine strafbefreiende Selbstanzeige – nachgemeldet (Buchungsabfrage).

Die Entrichtung der strafrelevanten Lohnabgaben erfolgte erst mittels Zahlungen vom 5. und 13. Oktober sowie mittels Aufrechnung mit einer Forderung der FK GmbH an die Bundesbaudirektion Wien (aus einer Teilrechnung bei einem Bauvorhaben in Wien in Höhe von S 769.061,84,--) vom 20. Dezember 2000 (Buchungsabfrage, Finanzstrafakt Bl. 89 ff).

Ob allenfalls aus Anlass einer späteren Lohnsteuerprüfung (Bericht vom 23. Mai 2001 zu ABNr. 400286/01) weitere Lohnabgaben diesem Zeitraum zuzuordnen wären, welche noch zusätzlich zu entrichten gewesen wären, kann – siehe die untenstehenden Ausführungen – mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit nicht festgestellt werden.

Diejenige Person, welche als Entscheidungsträger unternehmensintern die Entscheidung über den Einsatz der Finanzmittel der FK GmbH zu treffen hatte, hätte daher betreffend Juni 2000 – bei rechtzeitiger Kenntnis der diesbezüglichen Zahlungsverpflichtungen zumindest dem Grunde nach – gegebenenfalls eine nicht bis zum 22. Juli 2000 erfolgte Entrichtung bzw. Abfuhr von Lohnabgaben in Höhe von insgesamt S 330.533,-- zu verantworten gehabt.

Betreffend den Lohnzahlungszeitraum Juli 2000 wären spätestens am 16. August 2000 Lohnsteuern in Höhe von S 258.308,--, Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen in Höhe von S 71.432,-- und Zuschläge zu Letzteren in Höhe von S 7.937,-- zu entrichten bzw. abzuführen gewesen (siehe Lohnsteuermeldung vom 26. September 2000, Arbeitgeberakt).

Eine Entrichtung bzw. Abfuhr dieser Selbstbemessungsabgaben bis zu diesem Zeitpunkt bzw. bis zum fünften Tag danach hat nicht stattgefunden; ebenso erfolgte auch keine Bekanntgabe der Lohnabgaben (genannte Buchungsabfrage), weshalb durch das Finanzamt Villach am 20. September 2000 nach durchgeföhrter Lohnsteuerprüfung analog den Vormonaten Lohnabgaben, nämlich Lohnsteuer in Höhe von S 165.000,--, Dienstgeberbeiträge in Höhe von S 44.764,-- und Zuschläge zu diesen in Höhe von S 4.675,--, im Schätzungswege gemäß § 184 BAO festgesetzt wurden (Arbeitgeberakt, Buchungsabfrage).

Am 25. September 2000 belehrte der Steuerberater Ö die Buchhalterin B in der FK GmbH per Fax u.a. wie folgt:

.....

GEMÄß IHREN TELEFONISCHEN AUSFÜHRUNGEN SIND ZU DEN EINZELNEN ZEITRÄUMEN DIE NOTWENDIGEN FINANZIELLEN MITTEL NICHT ZUR VERFÜGUNG GESTANDEN.

IN SOLCHEN FÄLLEN SIND DIE ABGABEN TROTZDEM DEM FINANZAMT ZU MELDEN UND KÖNNEN DIESE DANN IM WEGE EINES ZAHLUNGSERLEICHTERUNGSANSUCHENS UNTER UMSTÄNDEN SPÄTER GEZAHLT WERDEN.

DIE NICHTBEKANNTGABE (NICHTMELDUNG) VON ABGABEN ZIEHT IN DER REGEL EIN FINANZSTRAFVERFAHREN NACH SICH.

....." (Finanzstrafakt Bl. 25).

Am 26. September 2000 wurden die restlichen Lohnabgaben – ohne Erfüllung der obgenannten Voraussetzungen für eine strafbefreiende Selbstanzeige – nachgemeldet (Buchungsabfrage).

Die Entrichtung der strafrelevanten Lohnabgaben erfolgte mittels Aufrechnung mit einer Forderung der FK GmbH an die Bundesbaudirektion Wien (aus einer Teilrechnung bei einem Bauvorhaben in Wien in Höhe von S 769.061,84,--) vom 20. Dezember 2000 (Buchungsabfrage, Finanzstrafakt Bl. 89 ff).

Ob allenfalls aus Anlass einer späteren Lohnsteuerprüfung (Bericht vom 23. Mai 2001 zu ABNr. 400286/01) weitere Lohnabgaben diesem Zeitraum zuzuordnen wären, welche noch zusätzlich zu entrichten gewesen wären, kann – siehe die untenstehenden Ausführungen – mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit nicht festgestellt werden.

Diejenige Person, welche als Entscheidungsträger unternehmensintern die Entscheidung über den Einsatz der Finanzmittel der FK GmbH zu treffen hatte, hätte daher betreffend Juli 2000 – bei rechtzeitiger Kenntnis der diesbezüglichen Zahlungsverpflichtungen zumindest dem

Grunde nach – gegebenenfalls eine nicht bis zum 21. August 2000 erfolgte Entrichtung bzw. Abfuhr von Lohnabgaben in Höhe von insgesamt S 337.677,-- zu verantworten gehabt.

Betreffend den Lohnzahlungszeitraum August 2000 wären spätestens am 15. September 2000 Lohnsteuern in Höhe von S 295.789,--, Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen in Höhe von S 79.805,-- und Zuschläge zu Letzteren in Höhe von S 8.867,-- zu entrichten bzw. abzuführen gewesen (siehe Lohnsteuermeldung vom 26. September 2000, Arbeitgeberakt).

Eine Entrichtung bzw. Abfuhr dieser Selbstbemessungsabgaben bis zu diesem Zeitpunkt bzw. bis zum fünften Tag danach hat nicht stattgefunden; ebenso erfolgte auch keine Bekanntgabe der Lohnabgaben (genannte Buchungsabfrage), weshalb durch das Finanzamt Villach am 20. September 2000 nach durchgeföhrter Lohnsteuerprüfung analog den Vormonaten Lohnabgaben, nämlich Lohnsteuer in Höhe von S 165.000,--, Dienstgeberbeiträge in Höhe von S 44.764,-- und Zuschläge zu diesen in Höhe von S 4.675,--, im Schätzungswege gemäß § 184 BAO festgesetzt wurden (Arbeitgeberakt, Buchungsabfrage).

Am 25. September 2000 belehrte der Steuerberater Ö die Buchhalterin B in der FK GmbH per Fax u.a. wie folgt:

.....

GEMÄß IHREN TELEFONISCHEN AUSFÜHRUNGEN SIND ZU DEN EINZELNEN ZEITRÄUMEN DIE NOTWENDIGEN FINANZIELLEN MITTEL NICHT ZUR VERFÜGUNG GESTANDEN.

IN SOLCHEN FÄLLEN SIND DIE ABGABEN TROTZDEM DEM FINANZAMT ZU MELDEN UND KÖNNEN DIESE DANN IM WEGE EINES ZAHLUNGSERLEICHTERUNGSANSUCHENS UNTER UMSTÄNDEN SPÄTER GEZAHLT WERDEN.

DIE NICHTBEKANNTGABE (NICHTMELDUNG) VON ABGABEN ZIEHT IN DER REGEL EIN FINANZSTRAFVERFAHREN NACH SICH.

....." (Finanzstrafakt Bl. 25).

Am 26. September 2000 wurden die restlichen Lohnabgaben – ohne Erfüllung der obgenannten Voraussetzungen für eine strafbefreiende Selbstanzeige – nachgemeldet (Buchungsabfrage).

Die Entrichtung der strafrelevanten Lohnabgaben erfolgte mittels Aufrechnung mit einer Forderung der FK GmbH an die Bundesbaudirektion Wien (aus einer Teilrechnung bei einem Bauvorhaben in Wien in Höhe von S 769.061,84,--) vom 20. Dezember 2000

(Buchungsabfrage, Finanzstrafakt Bl. 89 ff) sowie mittels Saldozahlungen am 20. März 2001 (Buchungsabfrage).

Ob allenfalls aus Anlass einer späteren Lohnsteuerprüfung (Bericht vom 23. Mai 2001 zu ABNr. 400286/01) weitere Lohnabgaben diesem Zeitraum zuzuordnen wären, welche noch zusätzlich zu entrichten gewesen wären, kann – siehe die untenstehenden Ausführungen – mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit nicht festgestellt werden.

Diejenige Person, welche als Entscheidungsträger unternehmensintern die Entscheidung über den Einsatz der Finanzmittel der FK GmbH zu treffen hatte, hätte daher betreffend August 2000 – bei rechtzeitiger Kenntnis der diesbezüglichen Zahlungsverpflichtungen zumindest dem Grunde nach – gegebenenfalls eine nicht bis zum 20. September 2000 erfolgte Entrichtung bzw. Abfuhr von Lohnabgaben in Höhe von insgesamt S 384.458,-- zu verantworten gehabt.

Betreffend den Lohnzahlungszeitraum September 2000 wären spätestens am 16. Oktober 2000 Lohnsteuern in Höhe von S 289.060,--, Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen in Höhe von S 79.289,-- und Zuschläge zu Letzteren in Höhe von S 8.810,-- zu entrichten bzw. abzuführen gewesen (siehe Zusammenstellung der FK GmbH vom 14. Dezember 2000, Arbeitgeberakt).

Eine Entrichtung bzw. Abfuhr dieser Selbstbemessungsabgaben bis zu diesem Zeitpunkt bzw. bis zum fünften Tag danach hat nicht stattgefunden; ebenso erfolgte auch keine Bekanntgabe der Lohnabgaben (genannte Buchungsabfrage), weshalb durch das Finanzamt Villach am 22. Dezember 2000 vorerst im Schätzungswege gemäß § 184 BAO eine Festsetzung von Lohnsteuer in Höhe von S 130.786,--, von Dienstgeberbeiträgen in Höhe von S 35.041,-- und von Zuschlägen zu diesen in Höhe von S 3.660,-- vorgenommen wurde, welche mit am 4. Jänner 2001 gebuchten Bescheid auf die am 14. Dezember 2000 – ohne Erfüllung der obgenannten Voraussetzungen für eine strafbefreiende Selbstanzeige – bekannt gegebenen Werte angehoben wurden (Arbeitgeberakt, Buchungsabfrage).

Die Entrichtung der strafrelevanten Lohnabgaben erfolgte mittels Saldozahlung am 20. März 2001 (Buchungsabfrage).

Ob allenfalls aus Anlass einer späteren Lohnsteuerprüfung (Bericht vom 23. Mai 2001 zu ABNr. 400286/01) weitere Lohnabgaben diesem Zeitraum zuzuordnen wären, welche noch zusätzlich zu entrichten gewesen wären, kann – siehe die untenstehenden Ausführungen – mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit nicht festgestellt werden.

Diejenige Person, welche als Entscheidungsträger unternehmensintern die Entscheidung über den Einsatz der Finanzmittel der FK GmbH zu treffen hatte, hätte daher betreffend September 2000 – bei rechtzeitiger Kenntnis der diesbezüglichen Zahlungsverpflichtungen zumindest dem Grunde nach – gegebenenfalls eine nicht bis zum 21. Oktober 2000 erfolgte Entrichtung bzw. Abfuhr von Lohnabgaben in Höhe von insgesamt S 377.159,-- zu verantworten gehabt.

Betreffend den Lohnzahlungszeitraum Oktober 2000 wären spätestens am 15. November 2000 Lohnsteuern in Höhe von S 278.071,--, Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen in Höhe von S 76.717,-- und Zuschläge zu Letzteren in Höhe von S 8.524,-- zu entrichten bzw. abzuführen gewesen (siehe Zusammenstellung der FK GmbH vom 14. Dezember 2000, Arbeitgeberakt).

Eine Entrichtung bzw. Abfuhr dieser Selbstbemessungsabgaben bis zu diesem Zeitpunkt bzw. bis zum fünften Tag danach hat nicht stattgefunden; erst mit Schreiben vom 14. Dezember 2000 wurden – ohne Erfüllung der obgenannten Voraussetzungen für eine strafbefreiende Selbstanzeige – die Lohnabgaben nachträglich bekannt gegeben (genannte Buchungsabfrage).

Die Entrichtung der strafrelevanten Lohnabgaben erfolgte mittels Saldozahlung am 20. März 2001 (Buchungsabfrage).

Ob allenfalls aus Anlass einer späteren Lohnsteuerprüfung (Bericht vom 23. Mai 2001 zu ABNr. 400286/01) weitere Lohnabgaben diesem Zeitraum zuzuordnen wären, welche noch zusätzlich zu entrichten gewesen wären, kann – siehe die untenstehenden Ausführungen – mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit nicht festgestellt werden.

Diejenige Person, welche als Entscheidungsträger unternehmensintern die Entscheidung über den Einsatz der Finanzmittel der FK GmbH zu treffen hatte, hätte daher betreffend Oktober 2000 – bei rechtzeitiger Kenntnis der diesbezüglichen Zahlungsverpflichtungen zumindest dem Grunde nach – gegebenenfalls eine nicht bis zum 20. November 2000 erfolgte Entrichtung bzw. Abfuhr von Lohnabgaben in Höhe von insgesamt S 363.312,-- zu verantworten gehabt.

Betreffend den Lohnzahlungszeitraum November 2000 wurden als am 15. Dezember 2000 fällige Lohnabgaben mit Schreiben vom 14. Dezember 2000 Lohnsteuern in Höhe von S 214.681,--, Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen in Höhe von S 119.566,-- und Zuschläge zu Letzteren in Höhe von S 12.488,-- bekannt gegeben (siehe

Zusammenstellung der FK GmbH vom 14. Dezember 2000, Arbeitgeberakt). Insoweit liegt also kein finanzstrafrechtlich relevanter Sachverhalt vor.

Ob allenfalls aus Anlass einer späteren Lohnsteuerprüfung (Bericht vom 23. Mai 2001 zu ABNr. 400286/01) weitere Lohnabgaben diesem Zeitraum zuzuordnen wären, welche noch zusätzlich zu entrichten gewesen wären, kann – siehe die untenstehenden Ausführungen – mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit nicht festgestellt werden.

Der Vorwurf gegen K, er habe betreffend November 2000 Lohnabgaben nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. abgeführt, ist daher – ohne betragliche Auswirkung – nicht aufrecht zu erhalten.

Betreffend den Lohnzahlungszeitraum Dezember 2000 wären spätestens am 15. Jänner 2001 Lohnsteuern in Höhe von S 59.379,--, Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen in Höhe von S 19.687,-- und Zuschläge zu Letzteren in Höhe von S 2.056,-- zu entrichten bzw. abzuführen gewesen (siehe Festsetzungsbescheid vom 22. März 2001, Arbeitgeberakt).

Eine Entrichtung bzw. Abfuhr dieser Selbstbemessungsabgaben bis zu diesem Zeitpunkt bzw. bis zum fünften Tag danach hat nicht stattgefunden; die Einbringung der strafrelevanten Lohnabgaben ist derzeit gemäß § 231 BAO ausgesetzt (Buchungsabfrage).

Eine strafbefreiende Selbstanzeige im Sinne des § 29 FinStrG liegt nicht vor.

Ob allenfalls aus Anlass einer späteren Lohnsteuerprüfung (Bericht vom 23. Mai 2001 zu ABNr. 400286/01) weitere Lohnabgaben diesem Zeitraum zuzuordnen wären, welche noch zusätzlich zu entrichten gewesen wären, kann – siehe die untenstehenden Ausführungen – mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit nicht festgestellt werden.

Diejenige Person, welche als Entscheidungsträger unternehmensintern die Entscheidung über den Einsatz der Finanzmittel der FK GmbH zu treffen hatte, hätte daher betreffend Dezember 2000 – bei rechtzeitiger Kenntnis der diesbezüglichen Zahlungsverpflichtungen zumindest dem Grunde nach – gegebenenfalls eine nicht bis zum 20. Jänner 2001 erfolgte Entrichtung bzw. Abfuhr von Lohnabgaben in Höhe von insgesamt S 81.122,-- zu verantworten gehabt.

Laut eines Lohnsteuerprüfungsberichtes zu ABNr. 400286/01 ohne Datum, vermutlich vom 23. Mai 2001 (Finanzstrafakt Bl. 7 ff), waren bei einer Prüfung der Lohnabgaben für den Zeitraum

2000 Abfuhrdifferenzen betreffend Lohnsteuer in Höhe von S 171.844,--, betreffend Dienstgeberbeiträge in Höhe von S 70.320,--, sowie betreffend Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen in Höhe von S 3.507,-- festzustellen. Dabei bedeutet die Umschreibung der Abgabenforderungen als Abfuhrdifferenzen, dass zwar diese auf den Lohnkonten ordnungsgemäß berechnet, aber nicht an das Finanzamt entrichtet bzw. abgeführt worden sind. Eine Zuordnung dieser Abfuhrdifferenzen zu einzelnen Lohnzahlungszeiträumen ist offenbar nicht möglich; jedenfalls aber ist der Nachweis nicht zu führen, dass dem für die Entrichtung der Lohnabgaben Verantwortlichen diese auf den Lohnkonten errechneten weiteren Abgabenforderungen auch zur Durchführung bzw. Veranlassung der Entrichtung bzw. Abfuhr gemeldet worden sind.

Nach Ansicht des Berufungssenates ist daher – siehe die obigen Anmerkungen zu den einzelnen Monaten – diesbezüglich der Nachweis einer vorsätzlichen Begehungsweise durch den die steuerlichen Interessen der FK GmbH Wahrnehmenden nicht zu führen.

Eine wesentliche Fragestellung lautet offensichtlich, ist der beschuldigte K im gegenständlichen Fall der Entscheidungsträger in Bezug auf die Entrichtung bzw. Abfuhr der strafrelevanten Lohnabgaben gewesen?

Als unmittelbare Täter von Finanzvergehen wie beispielsweise von Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG im Falle nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichteter bzw. abgeführter Lohnabgaben einer GmbH kommen diejenigen Personen in Betracht, die aufgrund rechtlicher oder vertraglicher Verpflichtung die abgabenrechtlichen Verpflichtungen der abgabe- oder abfuhrpflichtigen GmbH wahrzunehmen haben oder diese allenfalls auch bloß faktisch wahrnehmen. Ein derartiger Wahrnehmender der steuerlichen Interessen substituiert den Abgabepflichtigen voll und ganz (vgl. schon OGH 10.2.1972, 12 Os 226/71). Zur rechtlichen Figur des Wahrnehmenden siehe für viele *Reger/Hacker/Kneidinger, Das Finanzstrafgesetz I* ³ RZ. 4 zu § 49 bzw. RZ. 5 zu § 33.

Laut Aktenlage (Veranlagungsakt betreffend die FK GmbH, Finanzstrafakt) ist K im strafrelevanten Zeitraum als Geschäftsführer und Inhaber von drei Viertel der Gesellschaftsanteile an der FK GmbH (Firmenbuchauszug, Finanzstrafakt Bl. 10) faktisch der alleinige und unumschränkte Entscheidungsträger des Unternehmens gewesen, welcher dabei die Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes an den Tag zu legen hatte und dessen Bestreben der wirtschaftliche Erfolg bzw. – in Anbetracht der Krise des Unternehmens – dessen

wirtschaftliches Überleben gewesen sein muss. Anhaltspunkte für eine allfällige andere Interessenslage des K sind der Aktenlage nicht zu entnehmen.

Ebenfalls sind der Aktenlage keine Anhaltspunkte zu entnehmen, dass allenfalls K lediglich gleichsam als Strohmann für einen anderen Entscheidungsträger im Hintergrund gehandelt hätte, beispielsweise für die Buchhalterin B, welche die tatsächliche Geschäftsführerin des Unternehmens gewesen wäre.

K war daher im gegenständlich strafrelevanten Zeitraum als Wahrnehmender der steuerlichen Interessen der FK GmbH für die rechtzeitige Abfuhr bzw. Entrichtung der Lohnabgaben der FK GmbH verantwortlich, wobei ihm – wie von K in der Berufungsverhandlung eingeräumt – diese seine abgabenrechtliche Verpflichtung auch bekannt gewesen war.

Mit der dazu erforderlichen Berechnung der Lohnabgaben hatte der steuerlich verantwortliche K im strafrelevanten Zeitraum als unselbständige Erfüllungsgehilfin die Buchhalterin B beauftragt, welche auch für die Erstellung und Übermittlung der jeweiligen Umsatzsteuervoranmeldungen an die Abgabenbehörde, aber auch für das Procedere der Überweisung der Selbstbemessungsabgaben – nach Maßgabe der vorhandenen Mittel – mittels entsprechender Überweisungsaufträge an die Hausbank zuständig war (Zeugenaussage B vom 19. März 2002, Finanzstrafakt Bl. 53).

Waren am Bankkonto der FK GmbH ausreichende Mittel vorhanden, erteilte B – so die Zeugin in ihrer Aussage am 19. März 2002 – solcherart der Bank im Wege des Telebanking entsprechende Überweisungsaufträge, wobei sie manchmal auf fernmündliche Befragung des Kundenbetreuers der Hausbank in Erfahrung bringen musste, dass die Überweisung erst nach ausreichendem Eingang von Zahlungen auf das Geschäftskonto der FK GmbH durchgeführt werden würde. Fehlten die Mittel zur Durchführung der Überweisungsaufträge, informierte B darüber zeitgerecht den Geschäftsführer K (Zeugenaussage B vom 19. März 2002, Finanzstrafakt Bl. 53; Zeugenaussage B vom 25. Februar 2004, Finanzstrafakt Bl. 84; Zeugenaussage des Ö vom 25. Februar 2004, Finanzstrafakt Bl. 83, wonach B ihm offenbar auf Befragen über den Grund der Unregelmäßigkeiten mitgeteilt habe: „Was soll ich machen, Herr O, ich rechne es ohnehin aus, er zahlt es mir halt nicht.“).

Der über die Zahlungsschwierigkeiten informierte Beschuldigte versuchte, entsprechende Geldmittel einbringlich zu machen (Zeugenaussage B vom 19. März 2002, Finanzstrafakt Bl. 53).

Bedenkt man die Höhe bzw. die Entwicklung der von der FK GmbH bzw. vom Wahrnehmenden der steuerlichen Interessen der FK GmbH für diese jedenfalls zu entrichtenden bzw. abzuführenden monatlichen Lohnabgaben im Jahre 2000 (Jänner: S 20.266,--; Februar: S 169.317,--; März: S 214.799,--; April: S 214.799,--; Mai: S 327.112,--; Juni: S 330.533,--; Juli: S 337.677,--; August: S 384.458,--; September: S 377.159,--; Oktober: S 363.312,--; November: S 346.735,--; Dezember: S 81.122,--; insgesamt somit S 3.167.289,--) einerseits und die angespannte Liquidität des Unternehmens andererseits (beginnend Mitte oder Ende 1999, siehe Finanzstrafakt Bl. 82, Zeugenaussage Ö; zuletzt aufgrund einer Uneinbringlichkeit von Forderungen von mehr als 20 Millionen S über einen Zeitraum von vier Monaten und einer damit verbundenen Ausschöpfung des Kreditrahmens bei der Hausbank, Finanzstrafakt Bl. 26, vergleiche dazu die Entwicklung am Abgabenkonto, auf welchem seit dem 18. Mai 2000 bis zum 15. Jänner 2001 trotz erfolgter Aufrechnungen mit Bauforderungen ein Rückstand von S 2.563.055,-- angewachsen war), welche letztendlich in den am 3. Mai 2001 eröffneten Konkurs gemündet hat, ist es für K entsprechend der allgemeinen Lebenserfahrung einer der wesentlichen Aufgaben seiner Geschäftsführertätigkeit gewesen, die Geldflüsse und die Liquidität des Unternehmens zu analysieren und angesichts der knappen Finanzmittel zu entscheiden, welche Relevanz den einzelnen Forderungen der Gläubiger der FK GmbH zugekommen ist und ob, wann bzw. auf welche Weise diese beglichen werden sollten, um zumindest einen Fortgang der Geschäfte zu ermöglichen.

Zu diesen von K gleichsam zwangsläufig beobachteten Geldflüssen bzw. Forderungen der Gläubiger der FK GmbH haben in Anbetracht ihrer Größe auch die Abgabenforderungen, konkret auch die an das Finanzamt Villach abzuführenden bzw. zu entrichtenden Lohnabgaben gehört, wobei damit überstimmend der Beschuldigte selbst einräumt, von den Schwierigkeit zur Begleichung derselben Kenntnis gehabt zu haben.

Offenkundig aber hat er – in Kenntnis seiner Verpflichtung zur rechtzeitigen Entrichtung bzw. Abfuhr der Lohnabgaben und in Kenntnis der Zahlungsschwierigkeiten zumal aufgrund der Meldungen der B an ihn – nach seiner Einschätzung der Priorität der Verbindlichkeiten gehandelt und die Finanzströme des Unternehmens geleitet und eine Säumnis der Lohnabgabenschulden in Kauf genommen, weil für ihn andere Zahlungen wichtiger gewesen sind. In diesem Sinne der Beschuldigte auch in seinem Schlusswort in der mündlichen Verhandlung: „... wenn man die Löhne nicht bezahlt, wenn die Leute weg sind, dann kann man den Betrieb zusperren ...“.

Um sämtliche Unabwägbarkeiten für Zwecke eines Finanzstrafverfahrens im Zweifel zu Gunsten für K in diesem Zusammenhang jedenfalls auszuschließen, mag betreffend den ersten strafrelevanten Lohnzahlungszeitraum Mai 2000 noch die Möglichkeit gelten, dass K betreffend diesen Zeitraum dennoch die Ernsthaftigkeit der Gefahr der nicht rechtzeitigen Entrichtung bzw. Abfuhr nicht präsent geworden ist – solches trifft aber für die Folgemonate, bezüglich welcher ihm ja die negativen Erfahrungen betreffend Mai 2000 zur Verfügung gestanden sind, nicht mehr zu.

Wenn der Beschuldigte in seiner Berufung einwendet, dass er erstmals mit der Erstellung der Bilanz für 1999 im Juli 2000 (also offenbar vor den strafgegenständlichen Entrichtungszeitpunkten) Kenntnis erlangt hat, dass das Finanzamt im Falle von Säumigkeiten bei der Entrichtung Säumniszuschläge verrechnet, weshalb dem Steuerberater eine Zustellvollmacht eingeräumt und im Herbst 2000 ein EDV-Kontrollprogramm in der FK GmbH installiert worden sei, damit die Steuerberatungskanzlei des Ö die Buchhaltung des Unternehmens bzw. die Tätigkeit der Buchhalterin B überwachen könne (wobei ein solcher Überwachungsauftrag wiederum vom Steuerberater Ö ausdrücklich bestritten wird, Finanzstrafakt Bl. 83), berührt dies nicht den dem K von den Finanzstrafbehörden unterstellten Kenntnisstand. Im Gegenteil wäre dies ein weiteres Indiz dafür, dass der Beschuldigte hinsichtlich der verbleibend strafrelevanten Lohnzahlungszeiträume über den Stand der Zahlungsflüsse in Kenntnis gewesen ist, weil er auch allenfalls entsprechende Informationen von seinem Steuerberater erhalten hat. Der allenfalls überwachende Steuerberater kann – wie gesagt – überwachen und beraten und im Falle von Unregelmäßigkeiten seinem Auftraggeber berichten, nicht aber wird er – ihm vernunftorientiertes Verhalten unterstellt – Eines tun: für die FK GmbH bzw. deren Geschäftsführer K die Lohnabgaben entrichten bzw. abführen; diese Aufgabe blieb logischerweise zwingend dem K als Wahrnehmenden der steuerlichen Interessen der FK GmbH vorbehalten, welche dafür die entsprechenden Vorkehrungen zu treffen gehabt hätte.

Tatsächlich hat der Steuerberater Ö in diesem Zusammenhang anlässlich seiner zeugenschaftlichen Befragung am 25. Februar 2004 festgehalten, dass er – wie oben ausgeführt – nach einer Lohnsteuerprüfung für die Monate Juni bis August 2000 per Fax B auf die Möglichkeit der Lohnsteueranmeldung hingewiesen hat und auch den Beschuldigten selbst (!) über seine Verpflichtung zur Bezahlung der Lohnabgaben belehrt hat (Finanzstrafakt Bl. 83).

Soweit der Beschuldigte in seiner Berufung darauf verweist, dass seine in der Folge eingebaute Kontrollinstanz im Form des zustellbevollmächtigten Steuerberaters ja ohnehin kontrollierend die Buchungsmitteilungen des Finanzamtes durchzusehen hatte, weshalb gewährleistet gewesen sei, dass Ö spätestens nach Zustellung der Mitteilungen bekannt gewesen sein müsste, wenn B keine Zahlung geleistet oder zumindest keine Meldung der Lohnabgaben durchgeführt hätte, stellt sich die Frage, welche Konsequenz eine solche Entdeckung durch den Steuerberater gehabt hätte? Wohl diejenige, dass er in der Folge seinem Auftraggeber K berichtet hätte. K wiederum hat natürlich, wenn Ö berichtet hätte, davon, dass die rechtzeitige Entrichtung bzw. Abfuhr der Lohnabgaben mangels entsprechender Veranlassungen durch ihn selbst als verantwortlicher Geschäftsführer (nach rechtzeitiger innerbetrieblicher Meldung durch B) nicht stattgefunden hat, logischerweise schon längst Bescheid gewusst. Weil aber auch eine Buchungsmitteilung des Fiskus lediglich Informationen über einen zeitlich zurückliegenden Geschehensablauf liefern kann, wäre eine solche nachträgliche Mitteilung des Ö über die strafrelevant bereits eingetretene Nichtentrichtung bzw. Nichtabfuhr sowie den Nichteintritt eines allfälligen Strafausschließungsgrundes in Form einer rechtzeitigen Meldung der Lohnabgaben zur Vermeidung dieser Ereignisse wohl nicht wirksam gewesen. Eine derartige ins Auge fallende Einsicht ist auch dem erfahrenen Steuerberater Ö und dem erfahrenen und mit der Organisation von logischen Handlungsabläufen vertrauten K zu unterstellen, weshalb schon deswegen dieses Vorbringen den Beschuldigten nicht dahingehend zu entlasten vermag, dass allenfalls K irgendeinem Irrtum über seine – von ihm verletzte – Pflicht zur Entrichtung bzw. Abfuhr unterlegen sei bzw. der (dramatisch sich verschlechternden) Finanzlage seines Unternehmens geringere Aufmerksamkeit geschenkt hätte – eine Aufmerksamkeit, welche – wie oben ausgeführt – schon aus anderen Gründen vorhanden gewesen ist.

Hinsichtlich der unterbliebenen zeitgerechten Meldung der Lohnabgaben an das Finanzamt wiederum ist anzumerken:

Eine solche Meldung stellt lediglich einen Strafausschließungsgrund dar. Wird die Meldung schuldlos nicht erstattet, ist dies ohne Relevanz. Auch unverschuldetes Unterbleiben der strafausschließenden Bekanntgabe der Höhe der geschuldeten Abgabenbeträge schadet (vgl. u.a. für viele VwGH 3.11.1992, 92/14/0147 – ÖStZB 1993, 187; VwGH 30.5.1995, 93/13/0217 – ÖStZB 1995/609; VwGH 31.3.1998, 96/13/0004 – ÖStZB 1998, 634). Konkret bezogen auf den gegenständlichen Fall ist es ohne finanzstrafrechtliche Relevanz, wenn möglicherweise infolge Unkenntnis dieses finanzstrafrechtlichen Aspektes bei B vor der Belehrung durch Ö für

die Lohnzahlungszeiträume Juni bis August 2000 die Möglichkeit einer Straffreiheit für K mittels zeitgerecht an die Abgabenbehörde übersendeter Meldung der Lohnabgaben nicht genutzt werden konnte, wenngleich diese – im Zweifel zu seinen Gunsten offenbar auch durch K initiierte – nachträgliche Meldung als Mitwirkung an der Aufklärung des strafrelevanten Sachverhaltes und damit als mildernd bei der Strafbemessung zu werten ist.

Der Spruchsenat hat daher betreffend die Lohnzahlungszeiträume Juni bis Oktober und Dezember 2000 zu Recht dem Beschuldigten eine zumindest bedingt vorsätzliche Nichtentrichtung bzw. Nichtabfuhr von Lohnabgaben bis zum jeweils fünften Tag nach Fälligkeit vorgeworfen.

Die in diesem Zusammenhang nicht rechtzeitig abgeführt bzw. entrichteten Lohnabgaben haben insgesamt – siehe oben – S 1.874.261,-- betragen, wobei jedoch insgesamt irrtümlich dem Beschuldigten vom Erstsenat lediglich ein Betrag von S 1.225.838,38, umgerechnet € 89.085,15, vorgeworfen worden ist (Finanzstrafakt Bl. 95).

Aufgrund des Verböserungsverbotes im Sinne des § 161 Abs.3 FinStrG ist es dem Berufungssenat verwehrt, den strafbestimmenden Wertbetrag auf die richtige Summe anzuheben.

Hinsichtlich der Strafbemessung ist auszuführen:

Gemäß § 49 Abs.2 FinStrG werden Finanzordnungswidrigkeiten im Sinne des § 49 Abs.1 lit.a FinStrG mit einer Geldstrafe bis zur Hälfte der nicht oder verspätet entrichteten bzw. abgeführten Abgabenbeträge geahndet, weshalb die vom Gesetzgeber im gegenständlichen Fall angedrohte höchstmögliche Geldstrafe € 44.542,57 beträgt.

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

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

Gemäß § 23 Abs. 4 leg. cit. in der Fassung des SteuerreformG 2005, BGBl. I 2004/57, in Geltung ab 5. Juni 2004, ist bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich wie hier nach einem

Wertbetrag richtet, die Bemessung der Geldstrafe mit einem Zehntel des Höchstmaßes der angedrohten Geldstrafe unterschreitenden Betrag nur zulässig, wenn besondere Gründe vorliegen.

Wenngleich diese Bestimmung als ausdrückliche Regelung für die gegenständlichen Finanzstraftaten des K in Anbetracht der Bestimmung des § 4 Abs.2 FinStrG noch nicht anwendbar ist, ergibt sich auch aus dieser Festschreibung einer Strafzumessungsregel jedenfalls ein wichtiger Hinweis zur Beachtung einer ausreichenden, bereits zuvor geforderten Generalprävention, da Finanzvergehen wie die verfahrensgegenständlichen Finanzordnungswidrigkeiten in ihrer Gesamtheit als durchaus budgetäre Wirkung habende Verfehlungen mit ausreichender Sanktion zu bedenken sind, welche andere potentielle Finanzstraftäter in der Lage des Beschuldigten von der Begehung ähnlicher Finanzstraftaten abhalten sollen.

Der vom Gesetzgeber im gegenständlichen Fall angedrohte Strafrahmen, innerhalb dessen die tatsächliche Geldstrafe auszumessen ist, beträgt also € 44.542,57. Hielten sich die Erschwerungs- und Milderungsgründe und die sonstigen zu beachtenden Kriterien die Waage und wäre von einer durchschnittlichen wirtschaftlichen Situation des Beschuldigten auszugehen, wäre etwa eine Geldstrafe von rund € 22.000,-- zu verhängen gewesen.

Für K sprechen aber – wie teilweise bereits zutreffend vom Erstsenat festgestellt – bedeutende mildernde Umstände, nämlich sein bislang tadelloses Vorleben (in finanzstrafrechtlicher Hinsicht) bzw. seine finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit, die Mitwirkung an der Aufklärung der strafrelevanten Sachverhalte in Form der von ihm veranlassten nachträglichen Meldungen der nicht zeitgerecht entrichteten bzw. abgeführten Lohnabgaben, die finanzielle Zwangslage, welche ihn offenkundig zu seinem Verhalten veranlasst hat, seine im Ergebnis – bezogen auf den strafrelevanten Sachverhalt – geständige Verantwortung, sowie die Tatsache der bis auf einen Betrag von S 81.122,--, umgerechnet € 5.895,36, bzw. – bezogen auf den vom Erstsenat vorgeworfenen strafrelevanten Betrag – € 3.855,56 erfolgten Schadensgutmachung.

Hinsichtlich dem vom Erstsenat vermuteten Mitverschulden der B ist aber anzumerken, dass sich dieses ihr Fehlverhalten offensichtlich auf die – offenbar mangels Bekanntheit dieser Möglichkeit (siehe die Aussage des Zeugen Ö, wonach nach seinem Eindruck B anlässlich seiner Belehrung über diesen Aspekt überrascht gewesen sei, Finanzstrafakt Bl. 83) – nicht erfolgte zeitgerechte Meldung der Lohnabgaben an das Finanzamt bezogen hat – ein

Umstand, der nachvollziehbar den Beschuldigten nachträglich ergrimmt haben muss, wäre doch bei zeitgerechter Mitteilung der mangels vorhandener finanzieller Mittel nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichteten bzw. abgeführten Lohnabgaben aufgrund eines Strafausschließungsgrundes der Vorwurf eines strafbaren Verhaltens ihm gegenüber unterblieben. Ein konkretes Mitverschulden der B an der Nichtveranlassung der Entrichtung oder Abfuhr der strafrelevanten Lohnabgaben jeweils nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit durch den dafür verantwortlichen Geschäftsführer K ist aber – wie oben dargestellt – nicht zu erkennen.

Als erschwerend zu werten ist die Mehrzahl der deliktischen Angriffe über einen doch längeren Zeitraum.

Der Aspekt der Spezialprävention tritt trotz einer offenbar eher fehlenden Schuldeinsicht des K in Anbetracht des Zeitablaufes seit Begehung der gegenständlichen Finanzvergehen und des laut Aktenlage zwischenzeitlichen Wohlverhaltens in den Hintergrund.

Aber auch der grundsätzlich gegebene generalpräventive Aspekt darf nicht aus den Augen verloren werden: So ist das Fehlverhalten des K, der in Anbetracht der finanziellen Krise des von ihm geführten Unternehmens vorsätzlich die zeitgerechte Entrichtung bzw. Abfuhr der Lohnabgaben nicht veranlasst hat, geradezu der deliktische Kernbereich, den der Gesetzgeber typischerweise mit einer Sanktionierung als Finanzordnungswidrigkeit bekämpfen will. Die zwar aus der Sicht der unternehmerischen Entscheidungsträger im wirtschaftlichen Überlebenskampf begreifliche Verhaltensweise des K ist aus der Sicht des Fiskus in Anbetracht der daraus erwachsenden, in der Regel endgültigen Abgabenausfälle und Ungleichheit der Steuerlast (gegenüber den abgabenredlichen Steuerpflichtigen) nicht tolerierbarer, sodass gerade auch bei derartigen Fällen mit entsprechenden Strafen vorzugehen ist, um andere Täter in der Situation des Beschuldigten von derartigen Finanzvergehen abzuhalten.

In der Gesamtschau wäre solcherart in Abwägung sämtlicher Argumente, nämlich der vom Erstsenat dezidiert ausgeführten und der ergänzend vom Berufungssenat dargelegten Aspekte, eine Geldstrafe von € 10.000,-- angemessen, wobei in Anbetracht der Sorgepflichten des Beschuldigten und der von ihm dargelegten persönlichen Finanzlage ein weiterer Abschlag um die Hälfte zulässig ist.

Die vom Erstsenat tatsächlich verhängte Geldstrafe im Ausmaß von lediglich 11,22 % (!) des Strafrahmens erweist sich daher als zutreffend.

Obige Überlegungen gelten auch für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe, wobei nach ständiger Spruchpraxis für ungefähr € 7.000,-- bis € 8.000,-- an Geldstrafe eine Ersatzfreiheitsstrafe von einem Monat zu verhängen wäre. Dabei ist anzumerken, dass der Umstand einer schlechten Finanzlage des zu Bestrafenden bei der Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe außer Acht zu lassen ist, weil ja eine solche gerade für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe vorzuschreiben ist.

Die tatsächlich verhängte Ersatzfreiheitsstrafe von lediglich fünfundzwanzig Tagen ist daher nicht überhöht.

Es war daher spruchgemäß die Berufung des Beschuldigten als unbegründet abzuweisen.

Rechtsmittelbelehrung

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

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

Zahlungsaufforderung

Die Geldstrafe und die Kosten des Finanzstrafverfahrens sind gemäß § 171 Abs. 1 und § 185 Abs. 4 FinStrG binnen eines Monates nach Rechtskraft dieser Entscheidung fällig und mittels eines gesondert zugehenden Erlagscheines auf das Postsparkassenkonto des Finanzamtes Spittal Villach zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei

Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die angedrohte Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste.

Klagenfurt, 13. Dezember 2004

Der Vorsitzende:

HR Dr. Richard Tannert