

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Klagenfurt 1 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstraßbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied OR Mag. Hannes Prosen sowie die Laienbeisitzer Mag. Nikolaus Gstättner und Dr. Josef Sucher als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen M, vertreten durch die Dr. Rebernig & Partner Unternehmensberatung Steuerberatungsgesellschaft mbH, Paulitschgasse 9, 9020 Klagenfurt, wegen Abgabenhinterziehungen gemäß §§ 33 Abs. 2 lit. a, 33 Abs. 2 lit. b Finanzstrafgesetz (FinStrG) und Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG über die Berufung des Beschuldigten vom 15. September 2006 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates I beim Finanzamt Klagenfurt als Organ des Finanzamtes Klagenfurt als Finanzstraßbehörde erster Instanz vom 4. Mai 2006, StrNr. 2005/00106-001, nach der am 17. Juni 2008 in Anwesenheit des Beschuldigten und des Dr. Franz Rebernig für die Verteidigerin, des Amtsbeauftragten HR Dr. Manfred Pressler sowie der Schriftführerin Melanie Zuschnig durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung des Beschuldigten wird *teilweise Folge* gegeben und die bekämpfte erstinstanzliche Entscheidung in ihrem Ausspruch über Schuld und Strafe dahingehend abgeändert, dass sie lautet wie folgt:

I.1. M ist schuldig, er hat im Amtsbereich des Finanzamtes Klagenfurt zum Teil als handelsrechtlicher Geschäftsführer und zum Teil als faktischer Geschäftsführer der O GmbH, sohin als Wahrnehmender deren steuerlichen Pflichten, vorsätzlich

I.1.a. unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen betreffend die Voranmeldungszeiträume Oktober, November 2004 und Jänner 2005 eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in

Höhe von insgesamt € 16.150,50 (Oktober 2004: € 2.626,00 + November 2004: € 3.891,20 + Jänner 2005: € 9.633,30) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten,

I.1.b. unter Verletzung der Verpflichtung zur Führung von dem § 76 EStG 1988

entsprechenden Lohnkonten für die Zeiträume Jänner bis Dezember 2004 eine Verkürzung von Lohnsteuern in Höhe von insgesamt € 20.030,02 und von Dienstgeberbeiträgen zum Familienlastenausgleichfonds in Höhe von insgesamt € 2.816,72 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten, sowie

I.1.c. selbst zu berechnende Abgaben, nämlich Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen für die Zeiträume Jänner bis Dezember 2004 in Höhe von insgesamt € 262,89 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet,

und hiedurch Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG [Fakten Punkt I.1.a.] und nach § 33 Abs.2 lit.b FinStrG [Fakten Punkt I.1.b.] und Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG [Fakten Punkt I.1.c.] begangen,

weshalb über ihn gemäß §§ 33 Abs.5, 49 Abs.2 iVm § 21 Abs.1 und 2 FinStrG eine **Geldstrafe** in Höhe von

€ 16.000,00

(in Worten: Euro sechzehntausend)

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

zwei Monaten

verhängt wird.

I.2. Das gegen M unter der StrNr. 057/2005/00109-001 überdies wegen des Verdachtes, er habe betreffend die Voranmeldungszeiträume Oktober, November 2004 und Jänner 2005 Hinterziehungen gemäß § 33 Abs.2 lit.a FinStrG an Umsatzsteuervorauszahlungen in Pkt. I.1.a. übersteigender Höhe und betreffend die Zeiträume Jänner bis Dezember 2004 Hinterziehungen gemäß § 33 Abs.2 lit.b FinStrG an Lohnsteuer bzw. an Dienstgeberbeiträgen in Pkt. I.1.b. übersteigender Höhe begangen, sowie betreffend die Zeiträume Jänner bis Dezember 2004 zumindest bedingt vorsätzlich Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen in Pkt. I.1.c. übersteigender Höhe nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet und hiedurch Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG begangen, anhängige

Finanzstrafverfahren wird im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten gemäß §§ 136, 157 FinStrG eingestellt.

II. Im Übrigen wird die Berufung des Beschuldigten als unbegründet abgewiesen.

III. Die Berufung des Amtsbeauftragten wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Den dem Berufungssenat zur Verfügung stehenden Unterlagen, nämlich dem Finanzstrafakt des Finanzamtes Klagenfurt betreffend den Beschuldigten, StrNr. 057/2005/00109-001, der Veranlagungsakt des genannten Finanzamtes betreffend die O GmbH, StNr. XXX/YYYY, einschließlich Einbringungs- und Insolvenzakt, der Arbeitsbogen der KIAB, GZ 425/74013/2004, Grundbuchsabfragen vom 17. August 2007, eine Abfrage der Insolvenzdatei betreffend die obgenannte GmbH vom 11. Juni 2008, eine Buchungsabfrage betreffend die GmbH vom 11. Juni 2008, sowie eine Abfrage aus dem Strafregister betreffend den Beschuldigten vom 24. April 2008 ist folgender Sachverhalt zu entnehmen.

Der Beschuldigte war in der Zeit vom 30. Dezember 2002 bis 9. November 2004 selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer der O GmbH, welche in der Baubranche tätig war und Bauleistungen erbrachte.

Seit 16. November 2004 "vertrat" (vorgeschoben) Frau S die Gesellschaft als selbständig vertretungsbefugte Geschäftsführerin die GmbH.

Am 12. April 2005 führte das Finanzamt im Unternehmen der GmbH eine Außenprüfung gemäß § 150 Bundesabgabenordnung (BAO) betreffend die Umsatzsteuervorauszahlungen der Monate September 2004 bis Jänner 2005 durch. Dabei stellte der Prüfer fest, dass die Zahllasten für Oktober 2004 um € 3.939,06, für November 2004 um € 5.388,36 und für Jänner 2005 um € 14.449,88 verkürzt erklärt und insoweit auch nicht entrichtet worden waren. Im Rechenwerk der GmbH bzw. in den diesbezüglichen Umsatzsteuervoranmeldungen waren nämlich betreffend Oktober 2004 € 62.040,00, betreffend November 2004 € 54.639,12 und betreffend Jänner 2005 € 70.680,00 an erhaltenen Anzahlungen bzw. verrechneten Entgelten nicht erfasst und somit nicht der Versteuerung unterzogen worden (Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 15. April 2005, Tz. 2, ABNr. 224023/05). Offenbar waren

die erhaltenen Anzahlungen und die in Rechnung gestellten Entgelte nicht mehr vollständig erfasst worden, um dem Unternehmen Umsatzsteuerzahlungen zu ersparen.

Die Umsatzsteuersonderprüfung fand als Außenprüfung im Wohnhaus des Beschuldigten statt; der Beschuldigte war die einzige Auskunftsperson gegenüber dem Prüfer. M wusste dabei über die Vorgänge im Unternehmen und über die abgewickelten und abgerechneten Bauprojekte bestens Bescheid.

Am 15. Dezember 2004 ist betreffend den Voranmeldungszeitraum Oktober 2004 die Vorauszahlung an Umsatzsteuer fällig geworden und wäre spätestens bis zum Ablauf dieses Tages eine ordnungsgemäße Voranmeldung beim Finanzamt einzureichen gewesen. Am 28. Dezember 2004 langte eine Voranmeldung ein, in welcher eine Zahllast in Höhe von € 315,96 ausgewiesen wurde. Die Zahllast für Oktober 2004 hat laut Prüfung – siehe oben – € 4.254,64 betragen. Diese Zahllast wurde nicht entrichtet.

Am 17. Jänner 2005 ist betreffend den Voranmeldungszeitraum November 2004 die Vorauszahlung an Umsatzsteuer fällig geworden und wäre spätestens zum Ablauf dieses Tages eine ordnungsgemäße Voranmeldung beim Finanzamt einzureichen gewesen. Tatsächlich langte 20. Jänner 2005 eine Voranmeldung ein, in welcher ein Guthaben in Höhe von € 448,40 ausgewiesen war. Das in der Voranmeldung ausgewiesene Guthaben wurde am 17. Feber 2005 am Abgabekonto verbucht. Die Zahllast für diesen Zeitraum betrug laut Prüfung € 5.388,36. Die Entrichtung dieser Zahllast ist nicht erfolgt.

Am 15. März 2005 ist betreffend den Voranmeldungszeitraum Jänner 2005 die Vorauszahlung an Umsatzsteuer fällig gewesen bzw. wäre spätestens zum Ablauf dieses Tages eine ordnungsgemäße Voranmeldung beim Finanzamt einzureichen gewesen. Am 17. März 2005 langte jedoch eine Voranmeldung ein, in welcher ein Guthaben in Höhe von € 6.934,92 ausgewiesen war. Die Zahllast laut Prüfung betrug € 7.914,96. Die Entrichtung dieser Zahllast ist nicht erfolgt.

Am 17. November 2004 führte die Abteilung KIAB des Zollamtes Villach auf einer Baustelle der GmbH Kontrollen gemäß dem Ausländerbeschäftigungsgesetz durch und stellte dabei fest, dass die Gesellschaft im Jahr 2004 ausländische Arbeitnehmer beschäftigte, welche in Österreich über keine Arbeitserlaubnis verfügten.

Mit Straferkenntnis der Bezirkshauptmannschaft Klagenfurt vom 15. September 2005, Zahl 39.037/04, wurde M daher wegen Verstöße gegen das Ausländerbeschäftigungsgesetz im Zeitraum 19. Oktober bis 16. November 2004 bestraft.

Demnach gaben die am 16. und 17. November 2004 im Zuge der Kontrollen durch die KIAB an den Baustellen angetroffenen, nicht angemeldeten (zum Großteil aus Ungarn stammenden) Bauarbeiter an, für den Beschuldigten M zu arbeiten. Den Kontakt zum Unternehmen haben diese Personen ausschließlich über M hergestellt. Er hat sie beauftragt, im Jahr 2004 auf diesen Baustellen Maurerarbeiten durchzuführen. Die Bauarbeiter wurden auch von M bezahlt. Die Unterkünfte in Gasthäusern bzw. Pensionen sind vom Beschuldigten besorgt und bezahlt worden. Die organisatorische und wirtschaftliche Abwicklung der Bauarbeiten durch die GmbH ist dem Beschuldigten oblegen.

Eine im Juni 2005 durchgeführte Außenprüfung gemäß § 150 BAO in Verbindung mit § 86 Einkommensteuergesetz (EStG) ergab, dass in der Lohnbuchhaltung der Gesellschaft für die im Zeitraum Jänner bis Dezember 2004 ohne Beschäftigungsbewilligung illegal beschäftigten Arbeitnehmer – wenig überraschend - keine dem § 76 EStG 1988 entsprechenden Lohnkonten geführt und Verkürzungen von Lohnsteuern in Höhe von insgesamt € 40.060,05 und von Dienstgeberbeiträgen zum Familienlastenausgleichfonds in Höhe von insgesamt € 5.633,44 bewirkt worden waren (Bericht vom 16. Juni 2005 über das Ergebnis der Außenprüfung, Auftragsbuch Nr. 401921/04).

Für die Monate Jänner bis Dezember 2004 wurden auch Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag in Höhe von insgesamt € 525,79 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet.

Dem Beweisverfahren vor dem Spruchsenat liegen die von den Prüfern des Finanzamtes im Zuge der durchgeführten Außenprüfungen und den Prüfern der KIAB getroffenen Feststellungen zugrunde.

Mit Erkenntnis vom 4. Mai 2006, StrNr 2005/00109-001, hat der Spruchsenat I als Organ des Finanzamtes Klagenfurt als Finanzstrafbehörde erster Instanz aus diesem Grunde M der Abgabenhinterziehungen nach §§ 33 Abs.2 lit.a FinStrG [Fakten Punkt I.1.a.] und nach § 33 Abs.2 lit.b FinStrG [Fakten Punkt I.1.b.] und Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG [Fakten Punkt I.1.c.] FinStrG für schuldig erkannt, weil er zum Teil als Geschäftsführer bzw. ab 9. November 2004 als faktischer Geschäftsführer

- 1.) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen die Verkürzung von Umsatzsteuervorauszahlungen in Höhe von € 24.225,70 bewirkt und dies nicht bloß für möglich, sondern für gewiss gehalten,
- 2.) unter Verletzung der Verpflichtung zur Führung von dem § 76 EStG 1988 entsprechenden Lohnkonten für die Zeiträume Jänner bis Dezember 2004 eine Verkürzung von Lohnsteuern in Höhe von insgesamt € 40.040,05 und von Dienstgeberbeiträgen zum Familienlastenausgleichfonds in Höhe von insgesamt € 5.633,44 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten, sowie
- 3.) selbst zu berechnende Abgaben, nämlich Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen für die Zeiträume Jänner bis Dezember 2004 in Höhe von insgesamt € 525,79 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet habe.

Über ihn wurde aus diesem Grunde daher gemäß § 33 Abs. 5 iVm. § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine Geldstrafe in der Höhe von € 25.000,00 verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von 75 Tagen ausgesprochen.

Die Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG pauschal mit € 363,00 bestimmt.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Berufung des Beschuldigten vom 15. September 2006, wobei im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Der Beschuldigte sei im Tatbegehungszeitraum weder handelsrechtlicher noch faktischer Geschäftsführer der Gesellschaft mbH gewesen, sodass ihm die zur Last gelegten steuerlichen Pflichtverletzungen nicht vorgeworfen werden können. In den Monaten September 2004 bis Dezember 2005 oblag ihm nicht mehr die Geschäftsführung. Die Schlussfolgerung des Ersten Senates, der Beschuldigte sei für die steuerlichen Belange zuständig gewesen, weil er sich nicht gegenteilig verantwortet habe, treffe nicht zu und sei unzulässig.

In der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat am 17. Juni 2008 änderte jedoch der Beschuldigte seine Verantwortung und legte ein Geständnis ab insofern, als er eine schuldhafte Verkürzung im Ausmaß der Hälfte der verfahrensgegenständlichen Lohnabgaben und im Ausmaß von zwei Dritteln der verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen verursacht und zu verantworten habe.

Er sei aber seit 1991 selbständig tätig und habe sich bis 2004 bzw. 2005 in finanzstrafrechtlicher Hinsicht nichts mehr zu Schulden kommen lassen.

Der Amtsbeauftragte erhob mit Schriftsatz vom 11. September 2004 ebenfalls eine Berufung, welche sich jedoch lediglich gegen das Strafausmaß richtet.

Angesichts der im vorliegenden Sachverhalt festgestellten Beschäftigung von Schwarzarbeitern komme generalpräventiven Erwägungen bei der Strafzumessung entscheidende Bedeutung zu, sodass die Ausmessung einer Geldstrafe in Höhe von unter 25 % des zur Verfügung stehenden Strafrahmens nicht schuld- und tatangemessen erscheine.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Als unmittelbare Täter von Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2lit. a und § 33 Abs.2lit. b FinStrG und Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG 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 O GmbH, Finanzstrafakt) ist M im strafrelevanten Zeitraum als Geschäftsführer und faktischer Geschäftsführer 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. dessen wirtschaftliches Überleben gewesen sein muss. Anhaltspunkte für eine allfällige andere Interessenslage des M sind der Aktenlage für den Berufungssenat nicht zu entnehmen.

Gemäß § 119 Abs.1 BAO haben Abgabepflichtige bzw. derartige Wahrnehmende deren steuerlichen Interessen die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabevorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. Dieser Offenlegung dienen gemäß Abs.2 leg.cit. insbesondere beispielsweise Abgabenerklärungen.

Gemäß § 21 Abs. 1 lit. a UStG 1994 hatte im strafrelevanten Zeitraum der Unternehmer bzw. der Wahrnehmende 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 war. Die

Voranmeldung galt als Steuererklärung. Der Unternehmer bzw. der Wahrnehmende hatte eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich derjenige einer Abgabenhinterziehung schuldig, der vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem obgenannten § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält. Dabei ist gemäß § 33 Abs. 3 lit. b leg.cit. eine Abgabenverkürzung bewirkt, wenn die selbst zu berechnende Abgaben (hier: Umsatzsteuervorauszahlungen) [bis zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt] nicht entrichtet werden; ebenso sind Abgabenverkürzungen bewirkt, wenn die nicht bescheidmäßig festzusetzenden Umsatzsteuergutschriften zu Unrecht geltend gemacht worden sind (§ 33 Abs.3 lit. d leg.cit.).

Hingegen macht sich derjenige – anstelle von Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG – einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs.1 FinStrG schuldig, wer (zumindest bedingt) vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht im Sinne der obgenannten Bestimmungen die Verkürzung einer Umsatzsteuer bewirkt, indem er beispielsweise zur Verheimlichung seiner umsatzsteuerpflichtigen Erlöse Umsatzsteuervorauszahlungen nicht entrichtet, keine Umsatzsteuervoranmeldungen einreicht und auch jegliche weitere Information über diese Erlöse in den Steuererklärungen verheimlicht oder derartige Jahressteuererklärungen nicht einreicht, sodass die bescheidmäßig festzusetzende Jahresumsatzsteuer zu niedrig festgesetzt wird.

Von einer versuchten Abgabenhinterziehung nach §§ 13, 33 Abs.1 FinStrG hingegen ist zu sprechen, wenn ein abgabepflichtiger Unternehmer bzw. der Wahrnehmende der steuerlichen Interessen eines Unternehmens 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 der Täter seinen Entschluss, sie auszuführen, durch eine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung betätigt hat (indem er beispielsweise die Einreichung der Steuererklärungen beim Finanzamt unterlässt in der Hoffnung, die Abgaben würden im Schätzungswege nicht bzw. zu niedrig festgesetzt werden).

Eine Strafbarkeit wegen einer derartigen, zumindest versuchten Hinterziehung an Jahresumsatzsteuer nach § 33 Abs.1 FinStrG konsumiert eine solche wegen Hinterziehungen an Umsatzsteuervorauszahlungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG, soweit der Betrag an

verkürzter Umsatzsteuervorauszahlung in der zu verkürzen versuchten Jahresumsatzsteuer enthalten ist, sowie ebenso eine solche von Vorbereitungshandlungen, welche für sich als Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs.1 lit.a FinStrG zu bestrafen wären.

Im gegenständlichen Fall kommt jedoch eine auch nur versuchte Hinterziehung an Jahresumsatzsteuer im Sinne des § 33 Abs.1 FinStrG nicht in Frage, da noch vor Ablauf der Frist zur Einreichung der Umsatzsteuerjahreserklärung für das Veranlagungsjahr 2004 mit Ende Juni 2005 die gegenständliche Außenprüfung, in welcher die strafrelevanten Verkürzungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG aufgedeckt worden sind, am 12. April 2005 ihren Anfang genommen hat, sohin also ein allfälliger Tatplan des M noch durch keine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung, etwa in Form einer Übermittlung einer unrichtigen Jahressteuererklärung, betätigt worden ist.

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.

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG macht sich hingegen derjenige einer Abgabenhinterziehung schuldig, der vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Führung von dem § 76 EStG 1988 entsprechenden Lohnkonten eine Verkürzung von Lohnsteuer oder Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält.

Bedingt vorsätzlich handelt nach § 8 Abs. 1 FinStrG bereits derjenige, der einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht, wobei es genügt, 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, bei dem 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.

Im gegenständlichen Fall ist der Beschuldigte seit 1991 selbständig unternehmerisch tätig gewesen und war seit 2002 bis zum 5. November 2004 (Antrag auf Änderung des Firmenbuches vom 11. November 2004, Eintragung vom 16. November 2004) selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer der O GmbH. Im Jahr 2002 hat der Beschuldigte sein Einzelunternehmen (Baufirma) in die O GmbH eingebracht.

Der Beschuldigte trat gegenüber den Prüfern des Finanzamtes im Zuge der Außenprüfungen im Jahre 2005 als die einzige Auskunftsperson auf, die über die Geschäftsabläufe des Jahres 2004 informieren konnte. Dabei war er über sämtliche Vorgänge im Unternehmen bestens informiert (Zeugenaussage des Prüfers F in der mündlichen Verhandlung vor dem Ersten Senat am 4. Mai 2006).

Aufgrund seiner langjährigen Tätigkeit als Unternehmer sind dem Beschuldigten seine abgabenrechtlichen Pflichten als Geschäftsführer bestens bekannt gewesen.

Der Beschuldigte hat als verantwortlicher Entscheidungsträger der GmbH die Lohnabgaben verkürzt ermittelt und gegenüber der Abgabenbehörde zu niedrig bekannt gegeben, indem er die genannten illegal beschäftigten ausländischen Arbeitnehmer "schwarz" beschäftigt hat. Diese gaben am 17. November 2004 gegenüber der KIAB anlässlich ihres Aufgriffes übereinstimmend an, dass ausschließlich der Beschuldigte ihr Auftraggeber und ihre Ansprechperson gewesen ist. Er war somit der organisatorische und wirtschaftliche Entscheidungsträger im Unternehmen, auch *nachdem* Frau S am 5. November 2004 zur Geschäftsführerin bestellt wurde.

Die Geschäftsführerin S, welche laut Firmenbuch ab 16. November 2004 als selbständig vertretungsbefugt aufscheint, hat ihn laut Aktenlage überdies mit schriftlicher Vollmacht vom

3. Juni 2005 bevollmächtigt, sämtliche Gespräche für die Gesellschaft zu führen. Diese Vollmacht stellt ein weiteres Indiz dafür dar, dass der Beschuldigte der organisatorische und wirtschaftliche Entscheidungsträger im Unternehmen der GmbH im strafrelevanten Zeitraum gewesen ist.

Der Berufungssenat geht daher davon aus, dass der Beschuldigte hinsichtlich der spruchgegenständlichen Verfehlungen als Geschäftsführer bzw. in der Folge als faktischer Geschäftsführer der O GmbH und somit als Wahrnehmender deren steuerlichen Interessen gehandelt hat.

Diese Feststellung findet ihre Bestätigung in der geständigen Verantwortung des Beschuldigten in der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat, wonach die Verkürzung der verfahrensgegenständlichen Lohnabgaben im Ausmaß der Hälfte und die Verkürzung der verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen im Ausmaß von zwei Dritteln schuldhaft verursacht hat.

Diese geständige Verantwortung steht in Übereinstimmung mit den übrigen Verfahrensergebnissen und rechtfertigt eine Bestätigung des Schuldspruches im Ausmaß von Pkt. I.1. des Spruches des erkennenden Senates.

Der Beschuldigte hat somit entgegen seiner abgabenrechtlichen Pflicht als Geschäftsführer und ab 5. November 2004 als Wahrnehmender der steuerlichen Agenden der GmbH die vollständige, richtige Erfassung der Anzahlungen und der in Rechnungen gestellten Entgelte in den Umsatzsteuervoranmeldungen unterlassen. M war dabei bewusst, dass durch die nicht vollständige Erfassung von Entgelten es zu Verkürzungen an Umsatzsteuerzahllasten kommen wird. Dem Beschuldigten war dabei auch bewusst, dass Umsatzsteuerzahllasten verkürzt dem Finanzamt bekannt gegeben würden.

Bedenken ergaben sich für den Berufungssenat jedoch hinsichtlich der vollen Höhe der vom Ersten Senat vorgeworfenen Abgabenverkürzungen bzw. an nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichteten Abgaben, da deren Berechnung nicht mit ausreichender Deutlichkeit aus den vorgelegten Unterlagen erschlossen werden konnte. Beispielsweise bliebe im Dunkeln, weshalb aus der Tatsache, dass ausländische Arbeitnehmer in der Zeit von Mitte Oktober bis 11. November 2004 illegal beschäftigt worden sind, eine Auszahlung von un versteuerten Löhnen in relevanter Höhe über den gesamten zum Vorwurf gemachten Verkürzungszeitraum stattgefunden hätten.

In freier Beweiswürdigung war daher für Zwecke des Finanzstrafverfahrens ein entsprechender Abschlag von einem Drittel der vorgeworfenen Hinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG sowie der Hälfte der vorgeworfenen Hinterziehungen an Lohnabgaben nach § 33 Abs.2 lit.b FinStrG bzw. der vorsätzlich nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichteten Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG vorzunehmen, welcher seine beweismäßige Deckung auch in der geständigen Verantwortung des Beschuldigten findet.

Insoweit ein entsprechender Nachweis an Abgabenverkürzungen bzw. an vorsätzlich nicht entrichteten Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen gegenüber M nicht mit der für ein Strafverfahren notwendigen Sicherheit erbracht werden konnte, ist somit dem Berufungsbegehren des Beschuldigten im Zweifel zu seinen Gunsten zu entsprechen und das Finanzstrafverfahren gemäß § 136 FinStrG einzustellen.

Zur Strafbemessung ist auszuführen:

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

Dieser Strafrahmen errechnet sich unter Zugrundelegung der verbleibenden Verkürzungsbeträge hinsichtlich der Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs.2 lit.a FinStrG in Höhe von € 16.150,50 und gemäß § 33 Abs.2 lit.b FinStrG in Höhe von € 22.846,74 sowie der Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 49 Abs.1 lit a FinStrG in Höhe von € 262,89.

Abgabenhinterziehungen nach § 33 FinStrG werden mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen der Verkürzungsbeträge, Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 FinStrG hingegen mit einer Geldstrafe bis zur Hälfte der nicht zeitgerecht entrichteten Selbstbemessungsabgaben geahndet.

Der sich solcherart ergebende Strafrahmen, innerhalb dessen nunmehr die tatsächliche Geldstrafe auszumessen ist, beträgt daher im gegenständlichen Fall bis zu € 78.125,84.

Berücksichtigt man den Umstand, dass den Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG, wegen des tatbildimmanenten in der Regel geringeren Unwertgehaltes, infolge der sanktionierten lediglich vorübergehenden Abgabenvermeidung, mit einem Abschlag von einem Drittel der diesbezüglichen Strafdrohung, so ergibt sich ein Ausgangswert von gerundet € 67.000,00. Hielten sich die Erschwerungs- und Milderungsgründe die Waage und lägen

durchschnittliche persönliche und wirtschaftliche Verhältnisse beim Beschuldigten vor, ergibt sich ein Wert in Höhe der Hälfte von gerundet € 33.500,00.

Als mildernd zu berücksichtigen sind die bisherige finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit des Beschuldigten, das Zurücktreten der Spezialprävention infolge – laut den Angaben des Beschuldigten – seiner geänderten beruflichen Betätigung im Ausland, sowie insbesondere auch das nunmehr abgelegte Geständnis, welches eine Entscheidungsfindung ohne weitere Erhebungen ermöglicht, als erschwerend die Mehrzahl der deliktischen Angriffe.

Zu bedenken ist auch der Umstand, dass der Beschuldigte seine Verfehlungen im Umfeld eines geschäftlichen Beziehungsnetzes in einem mit den abgabenrechtlichen Werten eher nicht vertrauten Milieu begangen hat, sodass an sich eine empfindliche Bestrafung geboten ist, um bei Bekanntwerden der Entscheidung andere Personen in der damaligen Lage des Beschuldigten von der Begehung ähnlicher Verfehlungen abzuhalten.

In Abwägung dieser Argumente kann der Ausgangswert doch auf € 30.000,00 abgesenkt werden.

Die vom Beschuldigten geschilderten Sorgepflichten schlagen mit einem Abschlag von € 7.000,00 zu Buche.

Die offenbar doch eher schwierige Einkommenslage des Beschuldigten berechtigt, den Strafbetrag nochmals um weitere € 7.000,00 auf einen verbleibenden Wert von € 16.000,00 abzusenken.

Gleiches gilt auch für die Bemessung der Ersatzfreiheitsstrafe.

Dabei wird üblicherweise pro einer Geldstrafe von € 8.000,00 eine Ersatzfreiheitsstrafe von einem Monat ausgesprochen, weshalb sich im gegenständlichen Fall so gesehen eine Ersatzfreiheitsstrafe von etwa zehn Wochen ergeben hätte.

Zu bedenken ist aber auch, dass dieses Sanktionsübel mit einem maximalen Wert von drei Monaten nach oben begrenzt ist, sodass sich in Abwägung sämtlicher Aspekte eine Ersatzfreiheitsstrafe von zwei Monaten als angemessen erweist.

Der Amtsbeauftragte ist mit seinem Begehren auf Erhöhung der Geldstrafe auf diese obigen Ausführungen zu verweisen.

Die Verfahrenskosten gründen sich auf § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG, wonach ein pauschaler Kostenersatz im Ausmaß von 10 % der verhängten Geldstrafe, maximal aber ein Betrag von € 363,00 zu leisten ist; die Verfahrenskosten waren daher unverändert zu belassen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Rechtsmittelbelehrung

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

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 Monats nach Rechtskraft dieser Entscheidung fällig und mittels eines gesondert zugehenden Erlagscheines auf das Postsparkassenkonto des Finanzamtes Klagenfurt zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste.

Klagenfurt, 17. Juni 2008