

GZn. FSRV/0041-L/10, FSRV/0042-L/10

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Linz 3 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Dr. Peter Binder sowie die Laienbeisitzer Dr. Ernst Grafenhofer und OMR Dr. Matthias Skopek als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen K und die X GmbH als belangter Verband, beide vertreten durch die Dr. Hofbauer Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH, Stadtplatz 43, 4690 Schwanenstadt, wegen gewerbsmäßiger Abgabenhinterziehungen gemäß §§ 38 Abs.1 lit.a, 33 Abs.1 und 2 lit.a und b des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung(en) des Amtsbeauftragten vom 16. März 2010 gegen die – nach verbundener Verfahrensführung separat ausgefertigen – Erkenntnisse des Spruchsenates III beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 18. Dezember 2009, StrNrn. 053/2007/00000-001 und 002, nach der am 13. Juli 2010 in Anwesenheit des Beschuldigten und des Geschäftsführers K für den belangten Verband, des Dr. Willibald Hofbauer, Wirtschaftstreuhänder, für die Verteidigerin, des Amtsbeauftragten AD RR Ludwig Wolfsgruber sowie der Schriftführerin Elisabeth Ebner durchgeführten Verhandlung

zu Recht erkannt:

Den Berufungen des Amtsbeauftragten wird Folge gegeben und die (zwar in einem verbundenen Verfahren in einheitlicher Entscheidung des Spruchsenates ergangenen, jedoch separat ausgefertigten) im Übrigen unverändert bleibenden Straferkenntnisse gegen den Beschuldigten und gegen den belangten Verband in ihrem Ausspruch über Strafe bzw. Geldbuße dahingehend abgeändert, dass

die gegen K gemäß §§ 33 Abs.5, 38 Abs.1 lit.a iVm § 21 Abs.1 und 2 FinStrG zu verhängende **Geldstrafe** auf

€ 36.000,00

(in Worten: Euro sechsunddreißigtausend)

und die gemäß § 20 FinStrG für den Fall deren Uneinbringlichkeit auszusprechende
Ersatzfreiheitsstrafe auf

sechs Wochen,

sowie die gegen die X GmbH gemäß §§ 28a Abs.2, 33 Abs.5, 38 Abs.1 und 2 iVm § 21 Abs.1
und 2 FinStrG zu verhängende **Verbandsgeldbuße** auf

€ 20.000,00

(in Worten: Euro zwanzigtausend)

erhöht werden.

Entscheidungsgründe

Laut den vorgelegten Unterlagen ist der Beschuldigte K seit 1999 alleiniger Geschäftsführer und Gesellschafter der X GmbH, welche sich mit der Erzeugung bzw. Errichtung von Zäunen und Toren, sowie der Planung und Errichtung von Carportsystemen beschäftigt (Veranlagungsakt des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck betreffend die X GmbH, StNr. 53/000/2982, Dauerakt).

30 % des Umsatzvolumens der X GmbH werden im Zusammenhang mit der Errichtung von Zäunen für Autobahnen und Hochleistungsstrecken der ÖBB erzielt. Die Drahtzäune werden in einer eigenen Schlosserei hergestellt. Nebenbei existiert auch ein Möbelhandel, bei welchem aus den Philippinen importierte Rattan-Möbel an Endkunden verkauft werden (Angaben des Beschuldigten in der Berufungsverhandlung).

Laut dem Veranlagungsakt ist die X GmbH ein florierendes Unternehmen, welches laut den am 22. November 2004, am 31. Jänner 2006, am 1. Dezember 2006, am 2. bzw. 8. Oktober 2007 und am 25. August 2008 zu den Steuererklärungen eingereichten Jahresabschlüssen zum 31. März 2003 bis 31. März 2007 (abweichendes Wirtschaftsjahr) bei Umsätzen von € 1,341.237,99, € 1,738.058,85, € 1,365.028,77, € 1,417.286,52 und € 1,661.277,69 Gewinne

in Höhe von € 182.618,19 [01-03/03], € 198.034,69, € 168.907,20, € 87.992,86 und € 20.643,22 erzielt hat. Das Unternehmen kann es sich leisten, ohne Bankverbindlichkeiten zu arbeiten (auch noch zum 31. März 2008 bzw. 28. August 2008; siehe die Besprechungsunterlage zum Jahresabschluss 31. März 2008, Arbeitsbogen zu ABNr. 124054/08).

Auffällig bei den vorgelegten Unterlagen betreffend die X GmbH sind jedoch die gehäuften Hinweise auf Beschäftigung von Schwarzarbeitern:

So wurden wiederholt unerlaubt beschäftigte Ausländer am Firmengelände bzw. auf Baustellen des Unternehmens angetroffen (8. November 2004: Strafe € 2.500,00; 25. April 2005: Strafe € 6.600,00; 20. Mai 2006: Strafe € 4.000,00) (Finanzstrafakt des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck betreffend K, SV 2006/00349, Anzeige an die Staatsanwaltschaft Wels vom 14. Dezember 2006).

Mit Strafverfügung des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck vom 8. Mai 2006, StrNr. 053/2005/00000-001, zugestellt am 15. Mai 2006, rechtskräftig am 16. Juni 2006, war K in diesem Zusammenhang auch schuldig gesprochen worden, weil er als Wahrnehmender der steuerlichen Interessen der X GmbH für April 2005 Lohnsteuern und Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen in Höhe von insgesamt € 3.942,00 gemäß § 33 Abs.2 lit.b FinStrG hinterzogen hatte, indem er in diesem Lohnzahlungszeitraum konkret drei Ausländer "schwarz", also ohne Führung von Lohnkonten und ohne Einbehaltung bzw. Abfuhr von Lohnabgaben im Unternehmen beschäftigt hatte, und über ihn auch von der Finanzstrafbehörde erster Instanz eine Geldstrafe von € 800,00 verhängt worden (Finanzstrafakt des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck betreffend K zu StrNr. 053/2005/00000-001, genannte Strafverfügung).

Anlässlich einer Kontrolle der KIAB am 20. Mai 2006 gegen 16.45 Uhr wurde beispielsweise u.a. ein gewisser P bei der Reinigung einer Betriebshalle der X GmbH angetroffen. P war nicht im Besitz einer arbeitsmarktrechtlichen Bewilligung, für ihn wurde kein Lohnkonto geführt. Laut seinen – in der Folge von der X GmbH bestrittenen – Angaben habe er gerade an diesem Tage um 12.30 in der Werkhalle für K zu arbeiten begonnen. Laut Rechtfertigung der X GmbH vom 27. Juni 2006 habe K lediglich einem Arbeitnehmer erlaubt, in der Werkhalle am Wochenende an seinem PKW mit den dort vorhandenen Werkzeugen Reparaturen durchzuführen, und habe P lediglich für diesen Arbeitnehmer hinterher wieder aufgeräumt. Ein Nachweis einer Hinterziehung von Lohnabgaben war offensichtlich nicht zu führen (genannter Finanzstrafakt, SV 2006/00231).

Am 21. August 2006 meldete sich beim Finanzamt ein ehemaliger Dienstnehmer der X GmbH und berichtete, dass das Unternehmen monatlich etwa 400 bis 600 Stunden schwarz an die gemeldeten Dienstnehmer ausbezahle, zusätzlich seien noch drei bis vier Arbeitnehmer überhaupt nicht gemeldet (Finanzstrafakt, SV 2006/00349, diesbezüglicher Aktenvermerk).

Da K über die Verdachtslage laut diesbezüglicher Strafanzeige vom 14. Dezember 2006 mittels Schreiben des Oberlandesgerichtes Linz vom 17. April 2007 vorab in Kenntnis gesetzt worden war (!) (siehe nachfolgend die Einvernahme des K als Verdächtiger am 17. Juli 2007), unterblieb vorerst eine Hausdurchsuchung (Endbericht der Steuerfahndung vom 11. September 2007, Seite 3).

Anlässlich einer Einvernahme als Verdächtiger am 17. Juli 2007 gab K zu Protokoll, dass der Anzeiger vom 21. August 2006 ein gewisser Ö gewesen sei, welchem u.a. wegen diverser Diebstähle gekündigt worden sei. Ö hätte im Jahre 2006 mehrere Monate bei der X GmbH gearbeitet. Pro Überstunde habe er, K, ihm € 11,00 "schwarz" ausbezahlt (Finanzstrafakt, SV 2006/00349, Protokoll).

Anlässlich einer Kontrolle der KIAB am 10. Oktober 2007 nach dem Ausländerbeschäftigungsgesetz bei einer Wohnanlage im Amtsbereich des Finanzamtes wurden drei rumänische Arbeitnehmer der X GmbH beim Ausschaufeln von Erdlöchern für Gartenzaunsteher angetroffen (Strafantrag an die Bezirkshauptmannschaft Vöcklabruck vom 30. Oktober 2007).

Einer der Arbeiter, welcher sich vorerst als ein anderer mit aufrechter Arbeitserlaubnis ausgab, hatte tatsächlich keine arbeitsmarktrechtliche Bewilligung. Ein weiterer Arbeitnehmer namens M hatte sich vorerst der Feststellung seiner Identität durch Flucht über eine Bundesstraße entziehen können, wurde aber dann doch von einer Zivilstreife aufgegriffen. Für M, welcher bei der Sozialversicherung bereits mit 1. Oktober 2007 als Arbeiter angemeldet worden war, war ein Antrag auf Ausstellung einer Beschäftigungsbewilligung als Schlosser mit Beginndatum 13. November 2007 beim Arbeitsmarktservice eingebbracht worden (Obgenannter Strafantrag).

Am 20. November 2007 meldete sich beim Finanzamt ein anonyme Anrufer, welcher angab, vor einem halben Jahr bei der X GmbH als Leasing-Arbeiter beschäftigt gewesen zu sein. Er habe beobachtet, dass die Überstunden "schwarz" in Kuverts bar ausbezahlt würden. Auch kenne der Anrufer zwei Arbeitnehmer, die bei der X GmbH jeweils nachmittags oder samstags bei der X GmbH schwarz arbeiten würden. Außerdem beschäftigte K immer wieder rumänische

Dienstnehmer schwarz, welche alle paar Monate wechselten. Das Firmengelände werde mit Kameras überwacht; wenn die Polizei käme, würden die Rumänen sofort informiert und flüchteten dann (Aktenvermerk, Finanzstrafakt, StrNr. 053/2007/00000-001, Bl. 8).

Am 10. April 2008 langte eine weitere fernmündliche Anzeige ein, in welche auf Schwarzarbeiter und ausbezahlte Schwarzlöhne verwiesen wird (Aktenvermerk, genannter Finanzstrafakt, Bl. 13).

Die sich aufgrund der Anzeigen konkretisierende Verdachtslage brachte die Finanzstrafbehörde erster Instanz dazu, am 27. Oktober 2008 in der Wohnung des K und in den Betriebsräumlichkeiten der X GmbH Hausdurchsuchungen durchzuführen, bei welchen entsprechende belastende Unterlagen aufgefunden werden konnten (Arbeitbogen zu ABNr. 124054/08, Niederschrift vom 27. Oktober 2008).

Als aufschlussreich erwies sich insbesondere die Auswertung eines im Unternehmen aufgefundenen Kassabuches mit der Bezeichnung "Umsätze Handkassa Büro" für den Zeitraum 16. Juli 2007 bis 24. September 2008 (Kopien, Finanzstrafakt Bl. 63 bis 82; Auswertung Bl. 83 bis 90):

Demnach fanden sich darin mit buchhalterischer Sorgfalt aufgelistet Barlosungen in Höhe von brutto € 65.372,00 (Juli 2007 bis März 2008; vereinnahmte, aber nicht entrichtete Umsatzsteuervorauszahlungen € 10.893,67) und € 91.468,61 (April 2008 bis September 2008; vereinnahmte, aber nicht entrichtete Umsatzsteuervorauszahlungen € 15.244,77), welche nicht ins offizielle Kassabuch aufgenommen worden waren und auch nicht in der Finanzbuchhaltung enthalten gewesen waren (BP-Bericht vom 9. Jänner 2009 zu ABNr. 124054/08, Tz. 1).

Von diesen vereinnahmten Schwarzzahlungen hat sich K für private Zwecke € 51.500,00 (Juli 2007 bis März 2008; daher nicht erklärte und nicht entrichtete Kapitalertragsteuern 25 % € 12.875,00) und € 52.000,00 (April 2008 bis September 2008; daher nicht erklärte und nicht entrichtete Kapitalertragsteuern 25 % € 13.000,00) auszahlen lassen (genannter BP-Bericht, Tz.4).

Die verbleibenden Restbeträge hat K als Schwarzlohn ausbezahlt lassen, ohne dass diese Zahlungen auf Lohnkonten aufgeschiessen wären. Die daraus resultierenden nicht entrichteten bzw. nicht abgeführten Lohnabgaben haben betragen € 15.917,00 an Lohnsteuern, € 3.502,51 an Dienstgeberbeiträgen (Berechnung genannter Arbeitsbogen, Abschnitt Schwarzlöhne; weiters Arbeitsbogen zu ABNr. 400002/09).

Hinsichtlich der vorhergehenden Zeiträume vor dem Juli 2007 hat sich das Finanzamt Gmunden Vöcklabruck als Abgabenbehörde mit der Vorschreibung von bloßen Sicherheitszuschlägen begnügt, welche aber keine Basis für die Festlegung konkreter – finanzstrafrechtlich relevanter – Verkürzungsbeträge bilden konnte (genannter BP-Bericht, Tz.2 bis 4).

Die hinterzogenen Abgaben wurden zum Teil innerhalb der eingeräumten Nachfrist nach bescheidmäßiger Festsetzung (Umsatz- und Kapitalertragsteuern), zum Teil in etwa spätestens binnen zwei Monaten danach (Lohnabgaben) entrichtet (Buchungsabfrage betreffend das Abgabenkonto der X GmbH vom 22. Juni 2010).

Mit Erkenntnis des Spruchsenates III beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck vom 18. Dezember 2009, StrNr. 053/2007/00000-001, ist K auf Basis dieser Aktenlage nach durchgeföhrter nichtöffentlicher Sitzung schuldig gesprochen worden, weil er als Wahrnehmender der steuerlichen Belange der X GmbH im Amtsreich des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck vorsätzlich [in den Jahren 2007 und 2008]

1. unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, nämlich unter Nichteinreichung der im § 96 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 vorgesehenen Kapitalertragsteueranmeldungen, für den Zeitraum Juli 2007 bis September 2008 eine

Verkürzung von Kapitalertragsteuern in Höhe von insgesamt € 25.875,00 bewirkt hat, indem er diese zu den gesetzlichen Fälligkeiten nicht entrichtet hat,

2. unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 entsprechenden Voranmeldungen betreffend die Voranmeldungszeiträume Juli 2007 bis September 2008 eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 26.139,00 bewirkt, indem er die erzielten Umsätze [im steuerlichen Rechenwerk der X GmbH] nur unvollständig erfasst hat, und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten hat, sowie

3. unter Verletzung der Verpflichtung zur Führung von dem § 76 EStG 1988 entsprechenden Lohnkonten betreffend die Lohnzahlungszeiträume Juli 2007 bis September 2008 eine Verkürzung von Lohnsteuern in Höhe von insgesamt € 15.917,00 und an Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen in Höhe von insgesamt € 3.502,52 bewirkt, indem er entsprechende Löhne "schwarz" ausbezahlt hat, und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten hat,

wobei er jeweils in der Absicht handelte, sich durch wiederkehrende Begehung einer fortlaufenden Einnahme zu verschaffen,

und hiedurch gewerbsmäßige Abgabenhinterziehungen nach §§ 33 Abs.1, 38 Abs.1 lit.a FinStrG (Fakten Pkt.1.), nach §§ 33 Abs.2 lit.a, 38 Abs.1 lit.a FinStrG (Fakten Pkt.2.) und nach §§ 33 Abs.2 lit.b, 38 Abs.1 lit.a FinStrG (Fakten Pkt.3.) begangen hat,

weshalb über ihn gemäß §§ 33 Abs.5 [, 38 Abs.1 lit.a] iVm § 21 Abs.1 und 2 FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 25.000,00 und gemäß § 20 FinStrG für den Fall deren Uneinbringlichkeit eine Ersatzfreiheitsstrafe in Höhe von vier Wochen verhängt worden ist.

Mit einem weiteren Erkenntnis des genannten Spruchsenates in einem mit dem Verfahren gegen K verbundenen Verfahren gegen die X GmbH vom selben Tage, StrNr.

053/2007/00000-002, ist dieser der Verantwortlichkeit für schuldig befunden worden, dass durch ihren Geschäftsführer K [als Verantwortlichen im Sinne des § 2 Abs.1 Z.1 1. Fall des Verbandsverantwortlichkeitsgesetzes (VbVG)] die obgenannten gewerbsmäßigen Abgabenhinterziehungen begangen worden sind, weshalb über sie gemäß § 28a Abs.2 FinStrG [und §§ 33 Abs.5, 38 Abs.1 lit.a iVm § 21 Abs.1 und 2 FinStrG] eine Verbandsgeldbuße in Höhe von € 4.000,00 verhängt worden ist.

Zusätzlich wurde sowohl dem Beschuldigten als auch dem belangten Verband der Ersatz pauschaler Verfahrenskosten gemäß § 185 [Abs.1 lit.a] FinStrG im Ausmaß von jeweils € 363,00 und zusätzlich K auch der allfälligen Kosten eines Strafvollzuges, welche gegebenenfalls mit gesondertem Bescheid festgesetzt werden würden, auferlegt.

K hat – so der Erstsenat – jeweils in der Absicht gehandelt, sich durch die wiederkehrende Begehung der Straftaten (nämlich [in ihrem Substrat] dem Verschweigen der Umsätze und Erlöse, der Umsatzsteuerzahllasten und der Lohnabgaben) eine fortlaufende Einnahmequelle zu erschließen [Anmerkung: – was ja auch geschehen ist].

Bei der Bemessung der Strafe für den Beschuldigten wertete der Spruchsenat als mildernd eine geständige Verantwortung des K, eine [angebliche] finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit, sowie eine erfolgte Schadensgutmachung, als erschwerend einen langen Tatzeitraum.

Bei der Bemessung der Geldbuße für die X GmbH wertete der Spruchsenat als mildernd deren finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit und die erwähnte Schadensgutmachung, als erschwerend einen langen Tatzeitraum.

Gegen die Straferkenntnisse hat der Amtsbeauftragte innerhalb offener Frist jeweils hinsichtlich der Strafhöhe Berufung erhoben und dabei ausgeführt:

Hinsichtlich des Beschuldigten habe dessen Geständnis nur das bestätigt, was ohnedies im Zuge der Hausdurchsuchung bekannt geworden sei (Vorfinden von eindeutig belastenden Aufzeichnungen über Schwarzeinnahmen und Schwarzlöhne), sodass dieses kaum ins Gewicht falle. Überdies liege keine Unbescholtenseit, sondern tatsächlich eine einschlägige Finanzvorstrafe vor. Es sei daher eine der Tat- und Täterschuld angemessene, die erstinstanzliche Sanktion deutlich übersteigende Strafe festzusetzen.

Hinsichtlich des belangten Verbandes sei die Bestimmung des § 23 Abs.4 FinStrG verletzt worden.

Eine Berufung des Beschuldigten oder des belangten Verbandes liegt nicht vor.

Im Zuge einer mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat wurden der strafrelevante Sachverhalt und die Strafzumessungsgründe ausführlich erörtert.

Dabei wurde vom Beschuldigten zu seinen persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen wie folgt vorgebracht:

Er beziehe monatlich ein Entgelt als Geschäftsführer der X GmbH in Höhe von € 1.000,00, wovon noch die Steuern abzuziehen seien. Daneben erhalte er an Sachbezügen eine Dienstwohnung im Firmenareal und einen PKW (im Privatvermögen halte er noch ein Motorrad und ein Ultralight-Fluggerät).

Zusätzlich kommen dem Beschuldigten auch entsprechende Gewinnausschüttungen der X GmbH zugute (zuletzt im Februar 2010 in Höhe von € 98.000,00).

Er sei sorgepflichtig für zwei Kinder im Alter von 3 und 4 Jahren, welche er adoptiert habe.

Er sei derzeit (noch) nicht verheiratet, jedenfalls aber habe er keine weiteren Sorgepflichten.

Neben der X GmbH habe er kein weiteres nennenswertes Aktivvermögen.

Dabei wird K – in Entsprechung mit der Aktenlage – vom Verteidiger berichtet, dass sich die betrieblich genutzten Liegenschaften im Eigentum des Beschuldigten befinden und dieser dafür ein monatliches Nutzungsentgelt in Höhe von € 3.000,00 bis 4.000,00 erhält, woraus

sich ein Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten für K von jährlich etwa € 30.000,00 erschließt.

Für die Ankäufe weiterer Liegenschaften am 9. April 2008 und am 18. März 2009 hat K € 110.000,00 und € 90.000,00 aufgewendet.

Der Beschuldigte habe mit Ausnahme eines (damit zusammenhängenden) Darlehens in Höhe von € 100.000,00 von seinem Vater keine Schulden.

Hinsichtlich der derzeitigen wirtschaftlichen Lage des belangten Verbandes ergibt sich im Vergleich zu den obigen Feststellungen (entsprechend der Umsatz- und Gewinnangaben laut Veranlagungsakt) eine sich verschlechternde Umsatz- und Kostenentwicklung (so die aufschlussreiche Besprechungsgrundlage der Dr. Hofbauer Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH vom 28. August 2008, in welcher die wirtschaftliche Entwicklung und Problemfelder des Unternehmens präzise dargestellt sind).

Laut Verteidigung sei gegenüber der damaligen Analyse eine Veränderung insoweit eingetreten, als sich die Auftragslage in Zusammenhang mit der öffentlichen Hand aufgrund der Wirtschaftskrise eklatant verschlechtert habe. Die Belegschaft soll aber gehalten werden, obwohl derzeit nicht immer voll kostendeckend gearbeitet werden kann.

Laut K habe die X GmbH bei den Zäunen für Autobahnen und Hochleistungsstrecken der ÖBB Konkurrenz erhalten durch zwei ehemals ostdeutsche Firmen, welche wiederum die Aufträge an polnische Subunternehmer weiter vergeben. Weiterhin aber hat das Unternehmen keine Bankverbindlichkeiten.

Auf die Frage des Vorsitzenden, welche Vorkehrungen im Unternehmen getroffen worden seien, um in Zukunft im Unternehmen Schwarzarbeiten und eine nichterfasste Entnahme von Geldmittel durch den Geschäftsführer für private Zwecke zu verhindern, erklärte K, dass vor ungefähr einem Jahr ein Aufzeichnungssystem (gekoppelt mit einem Navigationssystem) angeschafft worden sei, womit nachvollziehbar und fälschungssicher ein Abrechnungssystem für geleistete Arbeiten eingerichtet werden sollte. Schwarzerlöse würden nicht mehr getätigt und (nach einiger sprachlicher Verwirrung) auch die Entnahme von Geldern für seine privaten Zwecke würde nunmehr aufgezeichnet.

Laut Verteidigung sei die Initiative zu den Hinterziehungen nicht vom Beschuldigten ausgegangen ist. Die Mehrzahl der Aufträge sei öffentlich, wobei bei Terminüberschreitungen

massive Pönalzahlungen fällig werden. Um die Aufträge erfüllen zu können, müssten zu bestimmten Zeiten massive Arbeitsleistungen erbracht werden, wobei häufig die Arbeitnehmer, welche beispielsweise Lohnpfändungen haben, für solche nur zu haben sind, wenn sie diesen zusätzlichen Lohn brutto für netto und ohne Einbehaltung der pfändbaren Teile ausbezahlt bekommen. Für die Schwarzlöhne wären dann auch Schwarzerlöse notwendig geworden.

Ergänzend führte K aus, dass er in Anbetracht der Auftragslage vor habe, den Betrieb zu reduzieren, womit kostenmäßig grenzwertige Umsätze wegfielen und sich seine Stresslage zur Erfüllung der Aufträge reduzieren würde.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Die gegenständlichen Rechtsmittel des Amtsbeauftragten richten sich somit konkret lediglich gegen die Höhe der über den Beschuldigten und den belannten Verband verhängten Strafen.

Straferkenntnisse erwachsen jedoch in Teilrechtskraft, wenn nicht deren gesamter Umfang angefochten wird (VwGH 15.5.1986, [84/16/0209](#) – ÖStZB 1987, 206).

Ist somit der erstinstanzliche Schulterspruch jeweils bezogen auf den Beschuldigten und den belannten Verband in Teilrechtskraft erwachsen (weil lediglich vom Amtsbeauftragten gegen die Höhe der Strafe bzw. Geldbuße berufen wurde), steht für die Berufungsbehörde auch bindend fest, dass die im erstinstanzlichen Schulterspruch umschriebenen Taten begangen wurden. Der Berufungssenat hat daher bei der Strafbemessung auch von den in der Tatumschreibung genannten Verkürzungsbeträgen auszugehen (siehe bereits VwGH 29.6.1999, [98/14/0177](#) – ÖStZB 1999, 210; UFS 13.11.2003, FSFV/0055-L/03).

Gemäß § 28a Abs. 2 FinStrG iVm § 3 Abs.1 und 2 Verbandsverantwortlichkeitsgesetz (VbVG) ist eine juristische Person wie die X GmbH als belannte Verband (§ 1 Abs.2 VbVG) für Straftaten (die gegenständlichen gewerbsmäßigen Abgabenhinterziehungen nach §§ 33 Abs.1 und 2 lit.a und b, 38 Abs.1 lit.a FinStrG) eines Entscheidungsträgers (wie K als ihr Geschäftsführer) verantwortlich, wenn

1. die Taten zu ihren Gunsten begangen worden sind (hier: die obgenannten Hinterziehungen entlasteten das Abgabekonto der X GmbH) oder

2. durch die Taten Pflichten verletzt worden sind, die den Verband treffen (hier: die Verpflichtung der X GmbH zur rechtzeitigen Anmeldung und Entrichtung der Kapitalertragsteuern, zur Übermittlung ordnungsgemäßer Umsatzsteuervoranmeldungen und Entrichtung der diesbezüglichen Zahllasten, sowie zur Führung von ordnungsgemäßen Lohnkonten und Abfuhr bzw. Entrichtung der Lohnabgaben) und der Entscheidungsträger (also K) als solcher die Taten rechtswidrig und schulhaft (siehe oben) begangen hat.

Zur Bemessung der solcherart auszusprechenden Verbandsgeldbuße bzw. der Geldstrafe hinsichtlich des Beschuldigten ist im gegenständlichen Fall auszuführen:

Die Berufungen des Amtsbeauftragten erweisen sich als berechtigt.

Gemäß § 28a Abs.2 FinStrG ist die Verbandsgeldbuße nach der für die Finanzvergehen, für die der Verband verantwortlich ist, angedrohten Geldstrafe zu bemessen. Im Übrigen gelten die Bestimmungen des ersten Abschnittes des Finanzstrafgesetzes, soweit diese nicht ausschließlich auf natürliche Personen anwendbar sind.

Demgemäß ist nach § 23 Abs.1 FinStrG Grundlage für die Strafbemessung sowohl beim Beschuldigten als auch beim belangten Verband zunächst dessen Schuld, wobei gemäß Abs.2 und 3 dieser Bestimmung die Erschwerungs- und Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen sind. Die Strafzumessungsvorschriften der §§ 32 bis 35 Strafgesetzbuch (StGB) gelten dabei sinngemäß.

Gemäß § 23 Abs.4 FinStrG ist bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich wie hier betreffend die gewerbsmäßigen Abgabenhinterziehungen nach einem Wertbetrag richtet, die Bemessung der Geldstrafe mit einem ein Zehntel des Höchstmaßes der angedrohten Geldstrafe unterschreitenden Betrag nur zulässig, wenn besondere Gründe vorliegen.

Daraus ergibt sich jedenfalls ein wichtiger Hinweis zur Beachtung einer ausreichenden Generalprävention, da strafrelevante Verhalten wie die verfahrensgegenständlichen gewerbsmäßigen Hinterziehungen von Kapitalertragsteuern, Vorauszahlungen an Umsatzsteuern und Lohnabgaben mittels Vereinnahmung von Schwarzgeldern, welche mehrheitlich vom Gesellschafter-Geschäftsführer für private Zwecke verwendet werden, mit welchen aber auch wiederum Schwarzarbeiter entlohnt werden – gleichsam fast idealtypische rechtswidrige Abgabenvermeidungen mit höchstem deliktischen Potenzial – durch den belangten Verband, veranlasst durch dessen Entscheidungsträger K, in Verbindung mit der Verantwortlichkeit der X GmbH als in ihrer Gesamtheit durchaus eine budgetäre Wirkung

habenden Verfehlungen mit ausreichenden Sanktionen zu bedenken sind, welche andere Verbände in der Lage der X GmbH von einer Verantwortlichkeit für gleichgelagerte Finanzvergehen in Anbetracht ähnlicher strafrelevanter Lebenssituationen abhalten sollen.

Neben diesen Argumenten ist bei der Strafbemessung auch die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des belangten Verbandes bzw. des Beschuldigten zu berücksichtigen.

Im Übrigen sind gemäß § 28a Abs.2 FinStrG auch die Bestimmungen des § 5 VbVG sinngemäß anzuwenden, wonach eine Geldbuße – neben den übrigen Strafzumessungsgründen (siehe oben), soweit diese nicht ausschließlich auf natürliche Personen anwendbar sind bzw. die Aspekte nicht bereits in die Abhängigkeit der Strafe von der Höhe der strafbestimmenden Wertbeträge Eingang gefunden haben – umso geringer zu bemessen ist, wenn der Verband nach der Tat erheblich zur Wahrheitsfindung beigetragen hat, er die Folgen der Tat gutgemacht hat, er wesentliche Schritte zur zukünftigen Verhinderung ähnlicher Taten unternommen hat, sowie die Taten bereits gewichtige rechtliche Nachteile für den Verband oder seine Eigentümer nach sich gezogen haben.

Gemäß § 33 Abs.5 FinStrG werden Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.1 oder 2 lit.a oder b leg.cit. mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen der Verkürzungsbeträge geahndet.

Neben der Geldstrafe ist nach Maßgabe des § 15 FinStrG (wenn es ihrer bedarf, um den Täter von weiteren Finanzvergehen abzuhalten oder der Begehung von Finanzvergehen durch andere entgegenzuwirken) auf Freiheitsstrafe bis zu drei Monaten (§ 15 Abs.3 leg.cit.) zu erkennen.

Im Falle einer gewerbsmäßigen Begehungsweise erhöht sich der Geldstrafrahmen gemäß § 38 Abs.1 lit.a FinStrG auf das Dreifache der Verkürzungsbeträge.

Dabei sind gemäß § 21 Abs.2 FinStrG die Summen der Strafdrohungen zu einer einheitlichen Geldstrafe zusammenzurechnen.

In der Gesamtschau ergibt sich sohin für die Geldstrafe bzw. die Verbandsgeldbuße ein Strafrahmen von $\text{€ } 25.875,00 + \text{€ } 26.138,44 + \text{€ } 19.419,52 = \text{€ } 71.433,52 \times 3 = \text{€ } 214.300,56$.

Hielten sich die Erschwerungs- und Milderungsgründe jeweils die Waage und wäre von durchschnittlichen persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen bei K bzw. der X GmbH auszugehen, nimmt man überdies noch für den Aspekt der tatbildimmanent grundsätzlich in der Regel nur vorübergehenden Abgabenvermeidung bei den Abgabenhinterziehungen nach §

33 Abs.2 lit.a FinStrG (im Vergleich zu solchen nach § 33 Abs.1 FinStrG) einen Abschlag um ein Drittel (hier: € 26.138,44) vor, ergibt sich ein Ausgangswert von jeweils gerundet € 94.000,00.

Hinsichtlich des Verhaltens des Beschuldigten K ist anzumerken, dass er offenkundig für sich den Eindruck gewonnen hatte, eine teilweise rechtswidrige Steuervermeidung bei der Betätigung seiner X GmbH zur Gewinnmaximierung und Erlangung eines Wettbewerbsvorteils gegenüber abgabenredlichen Konkurrenten in kühler Abwägung des Risikos und der allenfalls tatsächlich zu erwartenden Sanktionen in Kauf nehmen zu können, weshalb er die Handlungsabläufe beim belangten Verband so eingerichtet hatte, dass ein Teil der Erlöse, ein Teil der Gewinnausschüttungen und ein Teil der Lohnzahlungen sich nicht im steuerlichen Rechenwerk wiedergefunden hat.

Nur so ist es erklärbar, dass K trotz der über ihn bereits verhängten Geldstrafe wegen Hinterziehung von Lohnabgaben, trotz Kenntnis eines gegen ihn anhängigen gerichtlichen Finanzstrafverfahrens, trotz bereits erfolgter Einvernahme durch die Steuerfahndung, bei welcher er sogar ein Geständnis über geleistete Schwarzzahlungen ablegte, und trotz entsprechender Aufgriffe von durch die X GmbH illegal Beschäftigter die verfahrensgegenständlichen Finanzstrafaten gesetzt hat.

Ein derartiger, sich aus der Aktenlage erschließender Standpunkt des Beschuldigten führt in weiterer Konsequenz zu der Schlussfolgerung, dass eben die Verhängung einer ausreichend empfindlichen Geldstrafe bzw. – hinsichtlich des belangten Verbandes – Geldbuße geboten ist, um K bzw. die von ihm gesteuerte X GmbH von der Begehung weiterer Finanzvergehen abzuhalten, weil – bereits unter Ausblendung allfälliger Überlegungen zu einem tatsächlichen rechtlichen Verpflichtetsein zur Einhaltung der Steuerrechtsordnung – sich diese schlichtweg, auch unter Bedachtnahme des Entdeckungsrisikos, finanziell nicht mehr rechneten.

Selbst wenn K darlegt, dass er im Unternehmen nun ein fälschungssicheres und nachvollziehbares Aufzeichnungssystem für geleistete Arbeiten eingerichtet habe, ist dieses Vorbringen insoweit zu relativieren, als jegliches derartige System selbst bei in sich geschlossener Plausibilität nur das aufzeichnen kann, was darin eingegeben wird: Geschlossene Leistungskreisläufe, welche als Ganzes nicht aufgenommen werden, können beispielsweise nicht auffallen. Im Negativfall erhöht sich lediglich der Eingabeaufwand zur Herstellung eines plausiblen Rechenwerkes. Mit anderen Worten: Ohne den guten Willen des in der X GmbH dominierenden Beschuldigten (siehe die Vorbemerkungen des Steuerberaters

in der Besprechungsunterlage vom 28. August 2008) – so auch die Einschätzung des Berufungssenates – gibt es keine Veränderung zur Abgabenredlichkeit.

Hinsichtlich des Beschuldigten stehen somit den mildernden Umständen der erfolgten Schadensgutmachung, der – wenngleich, wie zutreffend vom Amtsbeauftragten eingewendet, nicht von besonderer Bedeutung – geständigen Verantwortung des K und dem Umstand, dass manche Arbeitnehmer – laut seinen eigenen Angaben – ihn gedrängt haben, sie schwarz zu beschäftigen, als erschwerend gegenüber der Umstand, dass sein Verhalten in Bezug auf die Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG darauf ausgerichtet war, eine dauerhafte Abgabenvermeidung herbeizuführen, weiters die einschlägige, vom Erstsenat übersehene Vorstrafe, der Umstand, dass der Beschuldigte von der ihm bereits bekannten Tatsache der gegen ihn geführten Erhebungen völlig unbeeindruckt geblieben war und aus diesem Aspekten vielmehr die Schlussfolgerung gezogen hat, er könne letztendlich unbehelligt Schwarzarbeiter beschäftigen und einen Teil der Einnahmen unversteuert belassen, weil ohnehin derartigen Ermittlungen keine bzw. keine ernsthaften Sanktionen folgten, sowie weiters die Mehrzahl der deliktischen Angriffe über einen längeren Zeitraum hinweg, weswegen in gesamthafter Abwägung – insbesondere auch unter Bedachtnahme auf die zu beachtende Spezial- und Generalprävention (siehe oben) – der Ausgangswert auf eine Geldstrafe von € 70.000,00 abzuschwächen ist.

Aufgrund der finanziellen Situation des Beschuldigten, wie von ihm geschildert, ist diese Geldstrafe auf € 50.000,00 zu verringern, wobei unter Bedachtnahme auf seine Sorgepflichten noch eine Verringerung auf € 36.000,00, das sind 16,80 % des Strafrahmens, vorzunehmen ist.

Gleches gilt grundsätzlich auch für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe, wobei in Anbetracht der möglichen Höchststrafe von drei Monaten mit lediglich sechs Wochen das Auslangen zu finden ist.

Von der Verhängung einer primären Freiheitsstrafe ist abzusehen, weil es nach Einschätzung des Berufungssenates realistisch erscheint, dass bereits die nunmehr erhöhte Geldstrafe entsprechende Wirkung zeigt.

Hinsichtlich der Geldbuße betreffend den belangten Verband stehen den Milderungsgründen der erfolgten Schadensgutmachung und seiner finanzstrafrechtlichen Unbescholtenseit, dem teilweisen Andrängen von Arbeitnehmern, sowie den wenngleich zu relativierenden Vorkehrungen zur zukünftigen Abgabenvermeidung als erschwerend gegenüber die auf Dauer

angelegt gewesene Hinterziehung der Umsatzsteuervorauszahlungen, die Unbeeindrucktheit des Verantwortlichen hinsichtlich gegebener Erhebungen und die Mehrzahl der deliktischen Angriffe über einen längeren Zeitraum hinweg, weshalb sich der Ausgangswert vorerst in gesamthaft er Erwägung auf € 60.000,00 abmildert.

Von entscheidender Bedeutung ist aber, dass bereits über den Beschuldigten in seiner Eigenschaft als Gesellschafter-Geschäftsführer die obgenannte Geldstrafe von € 36.000,00 verhängt worden ist, was mit einem Abschlag um die Hälfte zu Buche schlägt.

Die aus der Aktenlage in Verbindung mit dem schlüssigen Vorbringen des Beschuldigten bzw. der Verteidigung erkennbare schlechtere wirtschaftliche Situation des Unternehmens gegenüber den früheren Jahren (siehe insbesondere die umfangreichen Darstellungen in den vorgelegten Jahresabschlüssen) berechtigen überdies, in gesamthaft er Bewertung das zu verhängende Sanktionsübel nochmals unter Anwendung einer außerordentlichen Strafminderung auf € 20.000,00, das sind lediglich 9,34 % des angedrohten Strafrahmens, zu reduzieren.

Die Verfahrenskosten gründen sich auf § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG, wonach pauschal jeweils ein Kostenersatz im Ausmaß von 10 % der verhängten Geldstrafe bzw. Geldbuße, maximal aber ein Betrag von jeweils € 363,00 festzusetzen ist, und waren daher unverändert zu belassen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, 13. Juli 2010