

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Feldkirch 1 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstraßbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Dr. Gerald Daniaux sowie die Laienbeisitzer Dr. Herbert Lenz und KammR Ignaz Hiller als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen M, vertreten durch die BDO Tschofen Treuhand GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft in Gallmiststrasse 17, 6800 Feldkirch, wegen Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 16. November 2000 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates I beim Finanzamt Feldkirch als Organ des Finanzamtes Feldkirch vom 29. September 2000, StrNr. 1999/00358-001, nach der im fortgesetzten Berufungsverfahren am 22. März 2005 in Anwesenheit des Beschuldigten und seines Verteidigers Dr. Martin Bauer für die BDO Tschofen Treuhand GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, des Amtsbeauftragten OR Mag. Horst Ender sowie des Schriftführers FOI Martin Eberl durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung des Beschuldigten wird teilweise Folge gegeben und das bekämpfte Erkenntnis des Spruchsenates wie folgt abgeändert:

I.1. M ist schuldig, er hat als verantwortlicher Prokurist des Einzelunternehmens S, Inhaberin W, sohin als Wahrnehmender dessen steuerlichen Interessen in den Jahren 1995 bis 1997 vorsätzlich eine

selbst zu bemessende Abgabe, nämlich die Kammerumlage 1 für die Zeiträume Jänner bis März, April bis Juni, Juli bis September, Oktober bis Dezember 1995, Jänner bis März, April bis Juni, Juli bis September, Oktober bis Dezember 1996, Jänner bis März sowie April bis Juni 1997 in Höhe von insgesamt ATS 211.634,-- (KU 01-03/95 ATS 19.428,-- + KU 04-06/95 ATS 19.428,-- + KU 07-09/95 ATS 19.428,-- + KU 10-12/95 ATS 19.429,-- + KU 01-03/96 ATS 22.089,-- + KU 04-06/96 ATS 22.089,-- + KU 07-09/96 ATS 22.090,-- + KU 10-12/96 ATS 22.090,-- + KU 01-03/97 ATS 22.037,-- + KU 04-06/97 ATS 22.037,--) nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet (und auch nicht bis zu diesem Tage zumindest die geschuldeten Abgaben dem Finanzamt bekannt gegeben) und hiedurch Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen.

Es wird daher aus diesem Grunde über ihn unter Bedachtnahme auf das Urteil des Landesgerichtes Feldkirch vom 7. Juni 2001, rechtskräftig am 15. Dezember 2001, GZ. 23 Vr 1177/2000 bzw. Hv 5/2001, gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG iVm § 21 Abs. 1 bis 3 FinStrG eine zusätzliche **Geldstrafe** in Höhe von

€ 1.500,--

(in Worten: Euro eintausendfünfhundert)

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

fünf Tagen

verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG hat M auch pauschale Verfahrenskosten in Höhe von € 150,-- (in Worten: Euro einhundertfünfzig) und die Kosten eines allfälligen Strafvollzuges zu tragen; diese würden gegebenenfalls mit gesondertem Bescheid festgesetzt werden.

I.2. Das überdies gegen M wegen des Verdachtes, er habe auch betreffend den Zeitraum Juli 1997 vorsätzlich eine Kammerumlage nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet, beim Finanzamt Feldkirch unter der StrNr. 098/00358-001 eingeleitete Finanzstrafverfahren wird gemäß §§ 82 Abs. 3 lit. c, 136 und 157 FinStrG eingestellt.

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

Entscheidungsgründe

Laut gegebener Aktenlage [Ergänzungen des Berufungssenates in eckiger Klammer] absolvierte M die Handelsschule, war anschließend sieben Jahre bei der Fa. E in G und trat am 1. Oktober 1969 bei der Fa. S in K ein. Dort nahm er eine Tätigkeit in der Buchhaltung auf und war bereits nach kurzer Zeit auch für die Lohnverrechnung zuständig. Im Jahr seines Eintrittes in die Fa. S erzielte diese einen Umsatz von ATS 13 Millionen (Feststellungen des Landesgerichtes Feldkirch im Urteil vom 29. März 2001 zu GZ. 23 Vr 1473/97, S. 6).

M war äußerst tüchtig und setzte sich in den folgenden Jahren sehr für das Unternehmen ein, sodass der Umsatz kontinuierlich gesteigert werden konnte. Nachdem der Firmengründer O im Oktober 1972 gestorben war, wurde seine Tochter W Eigentümerin des Unternehmens. 1976 erhielt M Einzelprokura und Einzelzeichnungsberechtigung. Danach hatte er im

Unternehmen folgende Aufgaben zu erledigen: die gesamte Buchhaltung bis zur Bilanzierung inklusive dem Finanzierungsbereich bzw. die Kapitalbeschaffung, Immobilienkäufe, die Lohnverrechnung, sowie (bis 1993) auch den Personalbereich. Aufgrund seines Einsatzes hatte er von W völlige Handlungs- und Entscheidungsfreiheit erhalten, lediglich grundlegende Entscheidungen wie Finanzierungsangelegenheiten bzw. seinen Kompetenzbereich übersteigende Angelegenheiten hatte er mit W abzusprechen bzw. sollte er laut Anordnung von W gemeinsam besprechen. M hatte alles kaufmännische Wissen um die S mit Kapital auszustatten, sie finanztechnisch zu beraten bzw. die gesamte Buchhaltung und Bilanzierung vorzubereiten. Er hat nicht nur alles überblickt, sondern insbesondere die Kreditbeschaffung eigenständig mit sehr viel Erfolg durchgeführt, weshalb auch der Umsatz der S bis 1997 auf ca. ATS 200 Millionen gesteigert werden konnte (Feststellungen des Landesgerichtes Feldkirch im Urteil vom 29. März 2001 zu GZ. 23 Vr 1473/97, S. 7 f).

Darüber hinaus war M ein beinhardter Kaufmann, der nicht nur vom Sparsamkeitsgedanken durchdrungen, sondern bei seiner Tätigkeit für die Fa. S geradezu geizig gewesen ist (Feststellungen des Landesgerichtes Feldkirch im Urteil vom 29. März 2001 zu GZ. 23 Vr 1473/97, S. 8).

M war aber auch eine Spielernatur. So hat er in den Jahren 1990 bis 1997 insgesamt 497-mal Spielcasinos aufgesucht, wobei er nach eigenen Angaben zwischen CHF 200.000,-- und CHF 300.000,-- (grob umgerechnet zwischen ATS 1,6 Millionen und ATS 2,4 Millionen) verloren hat (Feststellungen des Landesgerichtes Feldkirch im Urteil vom 29. März 2001 zu GZ. 23 Vr 1473/97, S. 10).

Seine [kaufmännische] Tüchtigkeit stellte M unter anderem dadurch unter Beweis, dass er, nachdem er feststellen musste, dass schweizer Kunden sehr konservativ waren und die österreichischen Produkte der S nicht kaufen wollten, 1982 in der Schweiz in Wn ebenfalls eine [Betriebsstätte der] Firma S gründete. Die S in K lieferte an die schweizer [Betriebsstätte der] S, diese wiederum an die schweizer Kunden. Auch die schweizer [Betriebsstätte der] S war erfolgreich und der Umsatz war zuletzt (1997) bis auf CHF 6 Millionen gesteigert worden (Feststellungen des Landesgerichtes Feldkirch im Urteil vom 29. März 2001 zu GZ. 23 Vr 1473/97, S. 8).

M fungierte als Einzelprokurist und Einzelzeichnungsberechtigter auch für die S in Wn. Er behandelte die schweizer Betriebsstätte steuerrechtlich wie ein eigenständiges Unternehmen. Nach Durchführung einer Prüfung durch die Großbetriebsprüfung Feldkirch waren jedoch auch

die Gewinne der S in der Schweiz in Österreich (nochmals) zu versteuern (Feststellungen des Landesgerichtes Feldkirch im Urteil vom 29. März 2001 zu GZ. 23 Vr 1473/97, S. 9).

Dem Steuerberater Dr. SCH gelang es, die Schweiz zur Rückzahlung der an sie bezahlten Steuern zu bewegen, wobei die schweizer Steuerbehörden [den Bericht der] österreichischen Betriebsprüfung anerkannten, ohne in die Unterlagen Einblick zu nehmen. Dem österreichischen Steuerbehörden verwehrte M erfolgreich den Einblick in die Buchhaltung der S in der Schweiz, sohin also diese sowohl von den schweizer als auch den österreichischen Steuerbehörden nicht geprüft wurde bzw. nicht geprüft werden konnte. Da der Steuerberater nur für die S in K, nicht aber für [deren Betriebsstätte] in der Schweiz, konnte M auch dem Steuerberater jedenfalls über Jahre hinweg wesentliche Daten und Fakten vorenthalten (Feststellungen des Landesgerichtes Feldkirch im Urteil vom 29. März 2001 zu GZ. 23 Vr 1473/97, S. 9).

In den Jahren 1987 bis 1996 bezog M von der S über [die Betriebsstätte] in Wn ein monatliches Gehalt (14x) im Ausmaß von insgesamt (Bruttolohn + Sonderzahlungen) umgerechnet ATS 3,830.880,--, welches er aber trotz seines Wissens um seine diesbezügliche Steuerpflicht [in Österreich] bewusst und gewollt gegenüber dem österreichischen Fiskus unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht verheimlichte, um eine [Nichtfestsetzung bzw.] Verkürzung an Einkommensteuer betreffend die Veranlagungsjahre 1987 bis 1996 in Höhe von insgesamt ATS 1,057.519,-- herbeizuführen (Feststellungen des Landesgerichtes Feldkirch im Urteil vom 7. Juni 2001 zu GZ. 23 Vr 1177/00, S. 2, 7).

Seine mehr oder weniger faktisch alleinige Zuständigkeit für die S in der Schweiz bot M die Möglichkeit, im Rahmen der Firma und mit deren Geldern unter Missbrauch seiner Stellung und ohne Wissen der W hochriskante spekulative „Geschäfte“ vorzunehmen. Dabei rechnete er mit der Gefährlichkeit der von ihm getätigten Investitionen, die Ernstlichkeit der Gefahr war ihm aufgrund seiner kaufmännischen Kompetenz, seiner jahrzehntelangen Erfahrung, seiner vielfachen Verhandlungen mit Banken etc derartig immanent, dass er die Verluste der Gelder mehr als nahe liegend veranlagte. M hat die Zufügung der Vermögensnachteile als Folge des Missbrauchs nicht nur ernstlich für möglich gehalten, sondern sich darüber hinaus damit abgefunden, da dies seinem Willen, seiner Spielernatur entsprochen hat. Er hat sich mit der Verwirklichung des Schadens auseinandergesetzt und diese bejaht, geradezu innerlich gebilligt. Er hat dieses Risiko eingeschlossen, hat es erkannt, berücksichtigt und sich bei Abwägung der Frage, ob die von ihm eingesetzten Gelder die erwarteten Gewinne erbringen

oder verlustig gehen, dafür entschieden, auf jeden Fall diese Gelder einzusetzen (Feststellungen des Landesgerichtes Feldkirch im Urteil vom 29. März 2001 zu GZ. 23 Vr 1473/97, S. 10 ff).

Solcherart stellte M in der Zeit von März 1991 bis Februar 1993 Firmenschecks über Beträge von insgesamt CHF 1,289.000,-- (grob umgerechnet ATS 10,312.000,--) einem gewissen I aus, welcher von sich behauptete, Erfinder zu sein und angeblich an einem Gerät gearbeitet hat, mit welchem man Treibstoff einsparen könnte und / oder die Reinlichkeit von Wasser garantieren sollte. M wusste nicht einmal [genau], was I erfinden wollte und ob dies jemandem von Nutzen wäre. M ließ sich lediglich von I irgendwelche Skizzen zeigen, die er aber als Laie nicht beurteilen konnte und holte keine weiteren Auskünfte ein. Als I M mitteilte, dass er ein Haus zu kaufen beabsichtige, finanzierte ihm M dies durch Ausstellung eines Schecks von CHF 500.000,-- an den angeblichen Verkäufer. Zum Kauf des Hauses ist es nie gekommen, I ist völlig vermögenslos verstorben (Feststellungen des Landesgerichtes Feldkirch im Urteil vom 29. März 2001 zu GZ. 23 Vr 1473/97, S. 13 ff).

M hatte auch R, einen angeblichen Architekten, kennengelernt. Dieser erzählte ihm, er wäre Mehrheitsaktionär einer Firma CCI SA, die sich mit dem Abbau von Schlackenmaterial bzw. der Gewinnung von Edelmetallen aus diesen Schlacken befasse, womit man schöne Gewinne erwirtschaften könne. Um diese Schürfrechte und Abbaurechte zu sichern, wäre es notwendig, gewisse Beträge zu bezahlen, einerseits zur Wahrung der Schürfrechte an die Republik Argentinien und zwar laufend, andererseits müssten für den Ausbau der Infrastruktur Geldbeträge eingesetzt werden. Die CCI SA hätte in Argentinien die Schlacke aufbereitet und an eine mexikanische Raffinerie zur eigentlichen Metalltrennung geliefert, allenfalls sollte auch eine eigene Raffinerie auf Gran Canaria gebaut werden ... Mit der Unmöglichkeit, die argentinischen Pläne nur im Entferntesten einschätzen, beziffern, ihre Realität überhaupt wahrnehmen zu können, ohne jegliche Sicherheiten, ohne über R irgendwelche Erkundigungen eingeholt zu haben, ohne auch nur einen Funken von kaufmännischer Sorgfalt anzuwenden, überließ M den R in der Zeit von Juli 1991 bis August 1997 Schecks bzw. Bargeld, nämlich USD und CHF im Wert von umgerechnet ATS 52,991.304,-- (Feststellungen des Landesgerichtes Feldkirch im Urteil vom 29. März 2001 zu GZ. 23 Vr 1473/97, S. 16, 18 ff).

Auch an weitere obskure „Finanzdienstleister“ stellte M ohne Erkundigungen einzuholen oder Sicherheiten zu vereinbaren, diverse Schecks aus, sodass letztendlich dem Unternehmen der S

ein Schaden von ATS 77,663.289,24 entstanden ist (Feststellungen des Landesgerichtes Feldkirch im Urteil vom 29. März 2001 zu GZ. 23 Vr 1473/97, S. 22).

Am 15. März 1994, am 15. April 1994 und am 15. Mai 1994 sind für die S betreffend die Zeiträume Jänner, Februar und März 1994 Kammerumlagen [KU] 1 im Sinne des § 57 Abs.1 Z.1 Handelskammergesetz, BGBl 1946/182, idF BGBl 1993/958, in Höhe von insgesamt ATS 13.928,-- fällig geworden; eine Entrichtung bzw. eine Bekanntgabe des geschuldeten Betrages an das Finanzamt erfolgte jedoch nicht (Buchungsabfrage, Finanzstrafakt, Bl. 38).

Am 15. Juni 1994, am 15. Juli 1994, am 15. August 1994, am 15. September 1994, am 15. Oktober 1994, am 15. November 1994, am 15. Dezember 1994, am 15. Jänner 1995 und am 15. Februar 1995 sind für die S betreffend die Zeiträume April bis Dezember 1994 KU 1 im Sinne des § 57 Abs. 1 Z.1 Handelskammergesetz, BGBl 1946/182, idF BGBl 1993/958 in Höhe von insgesamt ATS 39.864,-- fällig geworden; eine Entrichtung bzw. eine Bekanntgabe des geschuldeten Betrages an das Finanzamt erfolgte jedoch nicht (Buchungsabfrage, Finanzstrafakt, Bl. 38).

Am 15. Mai 1995 ist für die S betreffend das Quartal I/05 eine Kammerumlage [KU] 1 im Sinne des § 57 Abs.5 Z.2 Handelskammergesetz idF BGBl 1994/661 in Höhe von ATS 19.428,- - fällig geworden; eine Entrichtung bzw. eine Bekanntgabe des geschuldeten Betrages an das Finanzamt erfolgte jedoch nicht (Buchungsabfrage vom 30. August 1999, Finanzstrafakt, Bl. 25).

Am 16. August 1995 ist für die S betreffend das Quartal II/05 eine KU 1 im Sinne des § 57 Abs.5 Z.2 Handelskammergesetz idF BGBl 1994/661 in Höhe von ATS 19.428,-- fällig geworden; eine Entrichtung bzw. eine Bekanntgabe des geschuldeten Betrages an das Finanzamt erfolgte jedoch nicht (Buchungsabfrage vom 30. August 1999, Finanzstrafakt, Bl. 25).

Am 15. November 1995 ist für die S betreffend das Quartal III/05 eine KU 1 im Sinne des § 57 Abs.5 Z.2 Handelskammergesetz idF BGBl 1994/661 in Höhe von ATS 19.428,-- fällig geworden; eine Entrichtung bzw. eine Bekanntgabe des geschuldeten Betrages an das Finanzamt erfolgte jedoch nicht (Buchungsabfrage vom 30. August 1999, Finanzstrafakt, Bl. 25).

Am 15. Februar 1996 ist für die S betreffend das Quartal IV/05 eine KU 1 im Sinne des § 57 Abs.5 Z.2 Handelskammergesetz idF BGBl 1994/661 in Höhe von ATS 19.428,-- fällig geworden; eine Entrichtung bzw. eine Bekanntgabe des geschuldeten Betrages an das Finanzamt erfolgte jedoch nicht (Buchungsabfrage vom 30. August 1999, Finanzstrafakt, Bl. 25).

Am 15. Mai 1996 ist für die S betreffend das Quartal I/06 eine KU 1 im Sinne des § 57 Abs.5 Z.2 Handelskammergesetz idF BGBl 1994/661 in Höhe von ATS 22.089,-- fällig geworden; eine Entrichtung bzw. eine Bekanntgabe des geschuldeten Betrages an das Finanzamt erfolgte jedoch nicht (Buchungsabfrage vom 30. August 1999, Finanzstrafakt, Bl. 25).

Am 16. August 1996 ist für die S betreffend das Quartal II/06 eine KU 1 im Sinne des § 57 Abs.5 Z.2 Handelskammergesetz idF BGBl 1994/661 in Höhe von ATS 22.089,-- fällig geworden; eine Entrichtung bzw. eine Bekanntgabe des geschuldeten Betrages an das Finanzamt erfolgte jedoch nicht (Buchungsabfrage vom 30. August 1999, Finanzstrafakt, Bl. 25).

Am 15. November 1996 ist für die S betreffend das Quartal III/06 eine KU 1 im Sinne des § 57 Abs.5 Z.2 Handelskammergesetz idF BGBl 1994/661 in Höhe von ATS 22.089,-- fällig geworden; eine Entrichtung bzw. eine Bekanntgabe des geschuldeten Betrages an das Finanzamt erfolgte jedoch nicht (Buchungsabfrage vom 30. August 1999, Finanzstrafakt, Bl. 25).

Am 15. Februar 1997 ist für die S betreffend das Quartal IV/06 eine KU 1 im Sinne des § 57 Abs.5 Z.2 Handelskammergesetz idF BGBl 1994/661 in Höhe von ATS 22.089,-- fällig geworden; eine Entrichtung bzw. eine Bekanntgabe des geschuldeten Betrages an das Finanzamt erfolgte jedoch nicht (Buchungsabfrage vom 30. August 1999, Finanzstrafakt, Bl. 25).

In der am 20. Februar 1997 beim Finanzamt Feldkirch eingereichten, von W unterfertigten Umsatzsteuererklärung für 1995 ist das Kästchen mit der Rubrik „Kammerumlagepflicht (§ 57 Abs.1 Handelskammergesetz) liegt vor“ angekreuzt; das Feld über die Höhe der 1995 entrichteten KU wurde leer gelassen. Die den Steuererklärungen beigegebenen „ERLÄUTERUNGEN EINZELKONTEN“ weisen für die Quartale des Jahres 1994 eine Verbindlichkeit gegenüber dem Fiskus von insgesamt ATS 53.792,-- und für die Quartale des

Jahres 1995 eine solche von insgesamt ATS 77.713,-- (dies entspricht der Summe der vom Finanzamt errechneten Umlagen, siehe oben) aus (Finanzstrafakt Bl. 38, 40).

Am 15. Mai 1997 ist für die S betreffend das Quartal I/07 eine KU 1 im Sinne des § 57 Abs.5 Z.2 Handelskammergesetz idF BGBl 1994/661 in Höhe von ATS 22.037,-- fällig geworden; eine Entrichtung bzw. eine Bekanntgabe des geschuldeten Betrages an das Finanzamt erfolgte jedoch nicht (Buchungsabfrage vom 30. August 1999, Finanzstrafakt, Bl. 25).

In der am 6. August 1997 beim Finanzamt Feldkirch eingereichten, von W unterfertigten Umsatzsteuererklärung für 1996 ist das Kästchen mit der Rubrik „Kammerumlagepflicht (§ 57 Abs.1 Handelskammergesetz) liegt vor“ angekreuzt; im Feld betreffend die Höhe der 1996 entrichteten KU wurde der Betrag von ATS 88.358,-- eingetragen. Die den Steuererklärungen beigegebenen Erläuterungen weisen jedoch für die Quartale des Jahres 1996 eine Verbindlichkeit von eben diesen ATS 88.358,-- auf (dies entspricht wiederum der Summe der vom Finanzamt errechneten Umlagen, siehe oben) aus. Ebenso sind die obgenannten Schulden an Kammerumlagen für 1994 und 1995 angegeben (Finanzstrafakt Bl. 44, 46).

Am 18. August 1997 ist für die S betreffend das Quartal II/07 eine KU 1 im Sinne des § 57 Abs.5 Z.2 Handelskammergesetz idF BGBl 1994/661 in Höhe von ATS 22.037,-- fällig geworden; eine Entrichtung bzw. eine Bekanntgabe des geschuldeten Betrages an das Finanzamt erfolgte jedoch nicht (Buchungsabfrage vom 30. August 1999, Finanzstrafakt, Bl. 25).

Am 27. Oktober 1997 wurde M von W nach Aufdeckung der obigen beschriebenen eigenmächtigen hoch spekulativen Finanztransaktionen fristlos entlassen (Feststellungen des Landesgerichtes Feldkirch im Urteil vom 7. Juni 2001 zu GZ. 23 Vr 1177/00, S. 2).

Am 17. November 1997 ist für die S betreffend das Quartal III/07 eine KU 1 im Sinne des § 57 Abs.5 Z.2 Handelskammergesetz idF BGBl 1994/661 in Höhe von ATS 22.037,-- fällig geworden; eine Entrichtung bzw. eine Bekanntgabe des geschuldeten Betrages an das Finanzamt erfolgte jedoch nicht (Buchungsabfrage vom 30. August 1999, Finanzstrafakt, Bl. 25).

Am 16. Februar 1998 ist für die S betreffend das Quartal IV/07 eine KU 1 im Sinne des § 57 Abs.5 Z.2 Handelskammergesetz idF BGBl 1994/661 in Höhe von ATS 22.040,-- fällig geworden; eine Entrichtung bzw. eine Bekanntgabe des geschuldeten Betrages an das

Finanzamt erfolgte jedoch nicht (Buchungsabfrage vom 30. August 1999, Finanzstrafakt, Bl. 25).

Am 15. Mai 1998 ist für die S betreffend das Quartal I/08 eine KU 1 im Sinne des § 57 Abs.5 Z.2 Handelskammergesetz idF BGBl 1994/661 in Höhe von ATS 23.110,-- fällig geworden; eine Entrichtung bzw. eine Bekanntgabe des geschuldeten Betrages an das Finanzamt erfolgte jedoch nicht (Buchungsabfrage vom 30. August 1999, Finanzstrafakt, Bl. 25).

Am 17. August 1998 ist für die S betreffend das Quartal II/08 eine KU 1 im Sinne des § 57 Abs.5 Z.2 Handelskammergesetz idF BGBl 1994/661 in Höhe von ATS 23.110,-- fällig geworden; eine Entrichtung bzw. eine Bekanntgabe des geschuldeten Betrages an das Finanzamt erfolgte jedoch nicht (Buchungsabfrage vom 30. August 1999, Finanzstrafakt, Bl. 25).

In der am 11. September 1998 beim Finanzamt Feldkirch eingereichten, von W unterfertigten Umsatzsteuererklärung für 1997 ist das Kästchen mit der Rubrik „Kammerumlagepflicht (§ 57 Abs.1 Handelskammergesetz) liegt vor“ angekreuzt; das Feld über die Höhe der 1997 entrichteten KU wurde leer gelassen. Die den Steuererklärungen beige-schlossenen Erläuterungen weisen für die Quartale des Jahres 1997 einen Aufwand bzw. eine Zunahme der Verbindlichkeiten an Kammerumlagen von ATS 92.440,-- auf (dies entspricht wiederum der Summe der vom Finanzamt errechneten Umlagen, siehe oben) aus (Finanzstrafakt Bl. 49 f, 54).

Am 16. November 1998 ist für die S betreffend das Quartal III/08 eine KU 1 im Sinne des § 57 Abs.5 Z.2 Handelskammergesetz idF BGBl 1994/661 in Höhe von ATS 23.110,-- fällig geworden; eine Entrichtung bzw. eine Bekanntgabe des geschuldeten Betrages an das Finanzamt erfolgte jedoch nicht (Buchungsabfrage vom 30. August 1999, Finanzstrafakt, Bl. 25).

Am 15. Februar 1999 ist für die S betreffend das Quartal IV/08 eine KU 1 im Sinne des § 57 Abs.5 Z.2 Handelskammergesetz idF BGBl 1994/661 in Höhe von ATS 23.110,-- fällig geworden; eine Entrichtung bzw. eine Bekanntgabe des geschuldeten Betrages an das Finanzamt erfolgte jedoch nicht (Buchungsabfrage vom 30. August 1999, Finanzstrafakt, Bl. 25).

Am 15. Mai 1999 ist für die aus der Umgründung der S hervorgegangene S GmbH (Finanzstrafakt Bl. 16) betreffend das Quartal I/09 eine KU 1 im Sinne des § 57 Abs.5 Z.2

Handelskammergesetz idF BGBl 1994/661 in Höhe von ATS 23.909,-- fällig geworden; eine Entrichtung bzw. eine Bekanntgabe des geschuldeten Betrages an das Finanzamt erfolgte jedoch nicht (Feststellungsbescheid vom 20. Juli 1999, Finanzstrafakt Bl. 17).

In der am 22. Juni 1999 beim Finanzamt Feldkirch eingereichten, von W unterfertigten Umsatzsteuererklärung für 1998 ist das Kästchen mit der Rubrik „Kammerumlagepflicht (§ 57 Abs.1 Handelskammergesetz) liegt vor“ angekreuzt; das Feld über die Höhe der 1998 entrichteten KU wurde leer gelassen (Finanzstrafakt Bl. 57).

Anlässlich einer am 20. Juli 1999 begonnenen UVA-Prüfung zu ABNr. 205022/99 der Großbetriebsprüfung Feldkirch wurde der Prüfer auf den Umstand der beständigen Nichtentrichtung der Kammerumlagen durch die Firma S aufmerksam (Finanzstrafakt Bl. 16 und 28 verso).

Mit Schreiben vom 30. August 1999 wurde W verständigt, dass gegen ihn ein Finanzstrafverfahren eingeleitet wurde, weil der Verdacht bestehe, sie habe als abgabenrechtlich Verantwortliche der S bzw. der S GmbH die obgenannten, von den Unternehmen geschuldeten Kammerumlagen für die Quartale der Jahre 1995 bis 1998 sowie für I/99 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet und hiedurch Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG begangen (Finanzstrafakt Bl. 61 f).

In ihrer Einlassung vom 13. September 1999 erklärte W im Wesentlichen, dass die unternehmensinterne Zuständigkeit für die Entrichtung der Kammerumlagen (bis zur Entdeckung seiner „Transaktionen“) bei M gelegen sei und nach seinem Ausscheiden das (fortgesetzte) Unterlassen der Entrichtung der KU infolge der betrieblichen Turbulenzen und des Umstandes, dass der Arbeitsplatz des M vorübergehend nicht besetzt gewesen sei, vorübergehend nicht bemerkt worden sei (Finanzstrafakt Bk. 63).

Mit Schreiben vom 12. Oktober 1999 wurde sohin M verständigt, dass auch gegen ihn ein Finanzstrafverfahren eingeleitet worden war, weil der Verdacht bestehe, er habe als abgabenrechtlich Verantwortlicher die obgenannten, von der S geschuldeten Kammerumlagen für die Quartale der Jahre 1995, 1996 und I bis III/97 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet und hiedurch ebenfalls Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG begangen (Finanzstrafakt Bl. 126 f).

In der für M verfassten Rechtfertigung der Verteidigerin vom 19. November 1999 wird u.a. behauptet, M habe nicht vorsätzlich gehandelt, weil er in Kenntnis von der ernsthaft

drohenden und auch begründeten Verfassungs- und auch EU-Rechtswidrigkeit der KU 1 gewesen sei. Er habe im Rahmen einer vertretbaren Rechtsauffassung und Rechtsauslegung gehandelt. Er habe sich in einem Verbotsirrtum befunden. Durch die Offenlegung des Sachverhaltes in den Jahressteuererklärungen liege überdies eine strafbefreiende Selbstanzeige vor (Finanzstrafakt Bl. 135 ff).

Auch M selbst bringt in einem Schreiben vom selben Tage vor, dass er aus Fachzeitschriften und aus Unternehmerkreisen anlässlich der Einführung der KU 1 erfahren habe, dass diese Abgabe rechtswidrig sei, von anderen Unternehmen bekämpft und nicht abgeführt worden sei. Diese Informationen wären derart klar gewesen, dass er von einer Rechtswidrigkeit ausgegangen sei. Aus Vorsichtsgründen, um sich nicht dem Vorwurf einer Verschleierung oder Nichtoffenlegung von allfälligen Abgaben auszusetzen, habe er die Kammerumlagen im jeweiligen Jahresabschluss offen als „Verbindlichkeit“ ausgewiesen und in das nächste Jahr vorgetragen. Ferner sei in den Umsatzsteuererklärungen der jeweiligen Jahre die Kammerumlagepflicht mit „Ja“ angekreuzt worden und die entrichtete KU entweder mit „S 0,--“, oder „gar nicht“ beziffert worden. Das Finanzamt Feldkirch habe daher jederzeit eine allfällige Kammerumlagenpflicht und den Umstand, dass die Umlagen nicht entrichtet worden seien, erkennen können (Finanzstrafakt 138 f).

Mit Erkenntnis des Spruchsenates I als Organ des Finanzamtes Feldkirch als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 29. September 2000 wurden M und W wegen im Amtsbereich des Finanzamtes Feldkirch zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten [gemeint: am jeweils fünften Tag nach den Fälligkeitstagen] begangener Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG schuldig gesprochen, weil M als abgabenrechtlich verantwortlicher Prokurist der S die Kammerumlagen 1 für die Zeiträume Jänner bis Dezember [Jänner bis März, April bis Juni, Juli bis September, Oktober bis Dezember] 1995, Jänner bis Dezember [Jänner bis März, April bis Juni, Juli bis September, Oktober bis Dezember] 1996, Jänner bis Juli [Jänner bis März, April bis Juni, Juli] 1997 in Höhe von insgesamt ATS 232.182,-- vorsätzlich nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet habe und W als abgabenrechtlich Verantwortliche der S die Kammerumlagen 1 für die Zeiträume August 1997 bis Dezember 1998 [August und September, Oktober bis Dezember 1997, Jänner bis März, April bis Juni, Juli bis September, Oktober bis Dezember 1998 in Höhe von ATS 114.480,-- bzw. der S GmbH die KU 1 für den Zeitraum Jänner bis März 1999 in Höhe von ATS 23.909,-- vorsätzlich nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet hat (Finanzstrafakt Bl. 178 f).

Aus diesem Grunde wurde nach dem Strafsatz des § 49 Abs.2 FinStrG [ergänze: iVm § 21 Abs.1 und 2 FinStrG] über M eine Geldstrafe von ATS 25.000,-- (umgerechnet € 1.816,82) und über W eine solche von ATS 14.000,-- (umgerechnet € 1.017,41) sowie für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafen [gemäß § 20 FinStrG] Ersatzfreiheitsstrafen von jeweils Woche verhängt, wobei bezüglich der über W verhängten Geldstrafe für einen Teilbetrag von ATS 2.300,-- eine Haftung der S GmbH nach § 28 Abs.1 FinStrG ausgesprochen wurde (Finanzstrafakt Bl. 180).

Weiters wurde beiden Beschuldigten die Bezahlung pauschaler Verfahrenskosten von 10 % der verhängten Geldstrafen gemäß § 185 [Abs.1 lit.a] FinStrG auferlegt.

Soweit gegen W der Vorwurf erhoben worden war, sie habe auch betreffend die Zeiträume bis Juli 1997 vorsätzlich Kammerumlagen 1 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet, wurde das Verfahren – in Anbetracht einer angenommenen Verantwortlichkeit des M – eingestellt (Finanzstrafakt Bl. 181).

In seiner Begründung für den Schuldspruch gegen M verweist der Erstsenaat u.a. auf die zahlreichen Publikationen (vgl. Finanzstrafakt Bl. 194) hinsichtlich der KU 1, die auch eine eindeutige Vorgangsweise zum Gegenstand gehabt hätten. Der einen hohen Grad an einschlägiger Fachkompetenz aufweisende M (Finanzstrafakt Bl. 192) habe gegenüber den Abgabenbehörden nie behauptet, dass die 6. Mehrwertsteuerrichtlinie der Erhebung der KU 1 entgegenstehe, auch in anderer Weise habe er hinsichtlich der inkriminierten (nicht entrichteten) Abgabe gegenüber der Abgabenbehörde keine Bedenken geäußert, auch den „Massenberufungsverfahren“ habe er sich nicht angeschlossen. Der Beschuldigte habe vielmehr für sich den Sachverhalt präjudiziert und über die gesetzlichen Bestimmungen hinaus für sich Rechte begründet (Finanzstrafakt Bl. 193).

Bei der Strafbemessung wertete der Erstsenaat als mildernd die bisherige finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit, als erschwerend den längeren Begehungszeitraum.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates erhob M fristgerecht durch seine Verteidigerin eine Berufung, wobei er im Wesentlichen ausführte (Finanzstrafakt Bl. 209 ff):

Aus den Medien und von Kollegen habe M erfahren, dass die neu eingeführte KU 1 rechtswidrig sei, weshalb er sie berechnet und in die Bilanz aufgenommen, aber nicht an das Finanzamt abgeführt habe. Im maßgeblichen Zeitraum wären Verfahren vor dem VfGH, dem

VwGH und dem EuGH über die Rechtswidrigkeit der KU anhängig gewesen. Eine klare Rechtslage habe nicht bestanden; immerhin habe der VwGH in einem Beschluss festgestellt, dass aus gemeinschaftsrechtlicher Sicht Bedenken gegen die KU 1 bestanden haben (VwGH 19.8.1996, 96/15/0065). Welche Informationsquellen für seine Vorgangsweise konkret entscheidend waren, könne er sich aber nicht mehr erinnern.

Die KU 1 für Juli 1997 wäre erst am 15. November 1997 zur Zahlung fällig gewesen; zu diesem Zeitpunkt wäre M schon nicht mehr im Unternehmen der S tätig gewesen.

Die Darstellung, M wäre ein Steuerfachmann, Buchhaltungsexperte bzw. Quasi-Firmeninhaber gewesen, sei weitaus überzogen. Tatsächlich hätte er nur die üblichen Aufgaben und Kompetenzen des Leiters des Rechnungswesens eines mittelgroßen Betriebes innegehabt. Er verfüge nur über durchschnittliche Kenntnisse auf dem Gebiet der Buchhaltung und des Steuerrechtes, welche er sich durch seine praktische berufliche Tätigkeit erworben habe. Ein durchschnittlicher Buchhalter kennt die verfahrensrechtlichen Vorschriften bei Bekämpfung eines gemeinschaftsrechtswidrigen Gesetzes nicht. M konnte erkennen, dass die KU 1 vermutlich rechtswidrig ist, aber nicht die exakt richtige verfahrensrechtliche Vorgangsweise. Letzte war 1995 bis 1997 auch für die Finanzämter unklar, weshalb das Bundesministerium für Finanzen einen eigenen Erlass herausgegeben hat.

Bei der Beschreibung des Persönlichkeitsprofils werde nur auf das gerichtliche Strafverfahren verwiesen. Tatsächlich habe er in seiner 35-jährigen beruflichen Tätigkeit niemals Probleme mit dem Finanzamt oder mit der Abfuhr von Selbstbemessungsabgaben gehabt. Aus diesem langjährigen steuertreuen Verhalten und nicht aus einem Fehlverhalten außerhalb des steuerlichen Bereiches sei sein Persönlichkeitsprofil abzuleiten. Er habe nunmehr der S sein gesamtes Vermögen als Schadensgutmachung zur Verfügung gestellt und lebe in sehr bescheidenen Verhältnissen.

Er sei einem Tatbild- als auch einem Verbotsirrtum unterlegen, weshalb er nicht vorsätzlich gehandelt habe.

Es läge eine strafbefreiende Selbstanzeige vor, weil die Kammerumlagen in den Abgabenerklärungen rechtzeitig offengelegt worden seien.

Außerdem wären bei der Strafbemessung der Umstand der unklaren Rechtslage, eine Unbesonnenheit und Unbedachtheit, Irrtum, die Offenlegung in den Bilanzen und Steuererklärungen, eine Selbstanzeige, die erfolgte Schadensgutmachung, sowie die

praktische Vermögenslosigkeit und das derzeitige geringe Einkommen nicht berücksichtigt worden, weshalb die Strafe zu hoch ausgefallen sei.

Die mitbeschuldigte W und der Amtsbeauftragte haben gegen das Erkenntnis des Spruchsenates kein Rechtsmittel ergriffen.

In einer schriftlichen Zeugenaussage führte Dr. SCH im Rahmen des Rechtsmittelverfahrens vor der damals zuständigen Finanzlandesdirektion für Vorarlberg als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz aus, dass er anlässlich der Bilanzbesprechungen M darauf aufmerksam gemacht habe, dass die KU 1 abzuführen sei. M wäre der Meinung gewesen, die KU 1 wäre verfassungswidrig und nicht abzuführen. Er habe dabei auf verschiedene Zeitungsartikel verwiesen. Auf die Initiative des Zeugen hin sei die KU 1 in den Bilanzen als Verbindlichkeit ausgewiesen worden (Finanzstrafakt Bl. 239).

Mit Urteil des Landesgerichtes Feldkirch vom 29. März 2001 wurde M wegen der beschriebenen Verwendung des ihm anvertrauten Betriebsvermögens seines Arbeitgebers zu obskuren Finanztransaktionen des Verbrechens der Untreue nach § 153 Abs.1 und 2, zweiter Fall, StGB schuldig gesprochen und über ihn eine Freiheitsstrafe von viereinhalb Jahren verhängt (siehe die Urteilsausfertigung zu GZ. 23 Vr 1473/97, S. 6, Finanzstrafakt Bl. 280 ff).

Dieses Urteil wurde im Instanzenzug bestätigt und am 27. Februar 2002 rechtskräftig (siehe Strafregisterauskunft vom 1. März 2005).

Mit der Rechtsmittelentscheidung eines Berufungssenates als Organ der damaligen Finanzlandesdirektion für Vorarlberg als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz vom 14. Mai 2001, Zl. RV 687/2-V5/00, wurde der Berufung des M lediglich insoweit teilweise stattgegeben, als der Kalendermonat Juli 1997 aus dem angefochtenen Schuldspruch „ausgeschieden“ und demzufolge der strafbestimmende Wertbetrag auf ATS 211.634,-- „herabgesetzt“ wurde, im Übrigen aber die Berufung aus unbegründet abgewiesen wurde.

Die dem Beschuldigten gemäß § 185 FinStrG auferlegten pauschalen Verfahrenskosten von ATS 2.500,-- (umgerechnet € 181,68) wurden unverändert belassen.

In seiner Begründung führt der Berufungssenat im Wesentlichen u.a. aus, die in der Berufung dargestellte Vorgangsweise des M „aus Vorsichtsgründen“ sowie die Tatsache, dass die KU 1

in den Jahresabschlüssen aufwandswirksam ausgewiesen wurde, lasse bei realitätsbezogener Betrachtung darauf schließen, dass sich M in seiner rechtlichen Einschätzung keineswegs ganz sicher war, hätte er doch keine Vorsichtsgründe mehr beachten müssen, wenn er überzeugt gewesen wäre, dass eine rechtliche Verpflichtung zur Entrichtung der KU 1 nicht (mehr) existiere. Dies wäre im Übrigen auch keine vertretbare Rechtsauffassung gewesen. Jedem mit Durchschnittswissen ausgestatteten Bürger sei wohl bekannt, dass ein Gesetz so lange Geltung und für den Normadressaten bindende Wirkung habe, als es nicht durch den VfGH oder durch den Gesetzgeber selbst aufgehoben worden sei, und dass die subjektive Meinung des einzelnen Normadressaten, dass ein Gesetz verfassungswidrig sei, ihn selbst dann, wenn diese Meinung von namhaften Fachkreisen geteilt werde, keineswegs berechtige, dieses Gesetz zu missachten. Dieses Grundwissen müsse auch beim Berufungswerber bezogen auf den Tatzeitraum im Hinblick auf sein Alter, seine Bildung, sowie seine berufliche Stellung und seine Erfahrungen angenommen werden. Hiefür habe es keiner speziellen juristischen Ausbildung bedurft. Es sei also mit Grund davon auszugehen, dass sich M des Verstoßes gegen bestehendes Recht bewusst war und das Tatbild des § 49 Abs.1 lit.a FinStrG mit zumindest bedingtem Vorsatz verwirklicht habe (Finanzstrafakt Bl. 241 ff).

Gegen diese Berufungsentscheidung erhob M Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof.

Mit Urteil des Landesgerichtes Feldkirch vom 7. Juni 2001 zu GZ. 23 Vr 1177/00 wurde M aufgrund der obgenannten vorsätzlichen Verkürzungen an Einkommensteuern betreffend die Veranlagungsjahre 1987 bis 1996 in Höhe von ATS 1,057.519,-- wegen Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.1 FinStrG schuldig gesprochen und über ihn unter Bedachtnahme auf das obige Erkenntnis des Berufungssenates vom 14. Mai 2001 gemäß § 33 Abs.5 FinStrG iVm § 21 Abs.3 und 4 leg.cit. eine zusätzliche Geldstrafe von ATS 400.000,-- (umgerechnet € 29.069,13) sowie für den Fall der Uneinbringlichkeit derselben eine Ersatzfreiheitsstrafe von vier Monaten auferlegt (Finanzstrafakt Bl. 270 ff).

Im Rechtsmittelwege (Urteil des Oberlandesgerichtes Innsbruck vom 5. Dezember 2001) wurde die Strafsanktion dieses Urteiles insoweit abgemildert, als ein Betrag von ATS 300.000,- - der verhängten Geldstrafe nachträglich auf eine Probezeit von drei Jahren bedingt nachgesehen worden ist; der unbedingt gebliebene Teil der Geldstrafe wurde am 25. November 2004 entrichtet (Strafregisterauskunft vom 1. März 2005).

Mit Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 24. Juni 2004, Zl. 2001/15/0134-5, wurde die Rechtsmittelentscheidung der Finanzlandesdirektion für Vorarlberg als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz den Schuldspruch betreffend wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften, im Übrigen wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit aufgehoben, weil sich der damals tätig gewordene Berufungssenat mit dem Vorbringen einer irrtümlichen Annahme einer Gemeinschaftsrechtswidrigkeit der Abgabe nicht auseinandergesetzt habe und er sich in seiner Begründung im Hinblick auf die subjektive Tatseite im Wesentlichen auf das Vorbringen betreffend den Irrtum über die Verfassungswidrigkeit der Abgabe beschränke.

Überdies liege hinsichtlich des Schuldspruches [hinsichtlich des Ausspruches über die Strafhöhe] wegen des Verstoßes gegen das Verböserungsverbot nach § 161 Abs.3 erster Satz FinStrG eine inhaltliche Rechtswidrigkeit vor, weil zwar das diesbezügliche Finanzstrafverfahren gegen M wegen des Vorwurfes einer von ihm betreffend Juli 1997 begangenen Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG [aus der weiterverhandelten Hauptsache] ausgeschieden, das in erster Instanz verhängte Strafausmaß jedoch aufrecht erhalten wurde, obwohl der Amtsbeauftragte seinerseits keine Berufung eingelegt hatte.

Im nunmehr fortgesetzten Berufungsverfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat wurden ergänzend Dr. SCH und sein Angestellter F als Zeugen im Rahmen einer mündlichen Verhandlung vernommen und dem Beschuldigten M ausführlich Gelegenheit gegeben, sich zum strafrelevanten Sachverhalt zu äußern.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Die Verpflichtung der Firma S bzw. der Wahrnehmenden der steuerlichen Interessen derselben zur Entrichtung der KU 1 im strafrelevanten Zeitraum gründet sich auf § 57 Handelskammergesetz [HKG] in der Fassung der Novelle BGBl. Nr. 661/1994, wonach gemäß Abs.1 zur Bedeckung der in den genehmigten Jahresvoranschlägen vorgesehenen und durch sonstige Erträge nicht gedeckten Aufwendungen der Landeskammern und der Bundeskammer von den Kammermitgliedern (wie im gegenständlichen Fall S) eine Umlage nach dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit der Inanspruchnahme eingehoben werden kann; die Verhältnismäßigkeit ist auch an dem Verhältnis zwischen den Umlagebeträgen und der Differenz zwischen Einkaufs- und Verkaufspreisen zu messen. ...

Die Umlage ist zu berechnen von jenen Beträgen, die

- a) auf Grund der an das Kammermitglied für dessen Unternehmen von anderen Unternehmern erbrachten Lieferungen oder sonstigen Leistungen vom anderen Unternehmer, ausgenommen auf Grund von Geschäftsveräußerungen, als Umsatzsteuer geschuldet werden,
- b) auf Grund der Einfuhr von Gegenständen für das Unternehmen des Kammermitgliedes oder auf Grund des innergemeinschaftlichen Erwerbs für das Unternehmen des Kammermitgliedes vom Kammermitglied als Umsatzsteuer geschuldet werden.

Die Umlage wird vom Kammertag der Bundeskammer mit einem Tausendsatz der Bemessungsgrundlage gemäß lit. a und b festgesetzt. Der Tausendsatz darf höchstens 4,3 v.T. betragen.

Gemäß Abs.5 ist die Umlage gemäß Abs. 1 und 2 ist von den Abgabenbehörden des Bundes nach Maßgabe folgender Bestimmungen zu erheben:

1. Die für die Umsatzsteuer geltenden Abgabenvorschriften sind mit Ausnahme des § 20 Abs.1 vierter Satz und des § 21 UStG 1994 sinngemäß anzuwenden.
2. Der zu entrichtende Umlagebetrag ist kalendervierteljährlich selbst zu berechnen und spätestens am fünfzehnten Tag des nach Ende des Kalendervierteljahres zweitfolgenden Kalendermonates zu entrichten. Bei der Berechnung der Umlage für das jeweils letzte Kalendervierteljahr sind Unterschiedsbeträge, die sich zwischen den berechneten Vierteljahresbeträgen und dem Jahresbetrag der Umlage ergeben, auszugleichen
3. Ist auf dem amtlichen Formular für die Umsatzsteuererklärung die Angabe des Jahresbetrages der Umlage vorgesehen, so ist dieser Jahresbetrag in der Umsatzsteuererklärung bekannt zu geben.
4. Von Kammermitgliedern, deren Umsätze gemäß § 1 Abs.1 Z.1 UStG 1994, BGBl. Nr. 663/1994, in der jeweils geltenden Fassung, jährlich zwei Millionen Schilling nicht übersteigen, wird die Umlage nicht erhoben.
5. ...

Gemäß Abs.6 leg.cit. ist die Umlage gemäß Abs.1 und 2 von den Abgabenbehörden des Bundes an die Bundeskammer zu überweisen. Sie wird im Verhältnis 12:13 zwischen den

Landeskammern und der Bundeskammer geteilt. ... Vom Anteil der Bundeskammer sind 75 v.H. für Zwecke der Außenwirtschaftsförderung zu verwenden.

Das Präsidium der Wirtschaftskammer Österreich hatte beispielsweise mit Verordnung vom 1. Jänner 1995 gemäß § 57 Abs. 1 HKG in der Fassung der Novelle BGBl. Nr. 661/1994 festgelegt, dass die Umlage 3,9 von Tausend der Bemessungsgrundlage beträgt.

Die gegenständliche Abgabe ist also als Selbstbemessungsabgabe, welche von den Abgabenbehörden des Bundes zu erheben ist, konzipiert und als solche im Sinne des § 2 Abs.1 lit.a FinStrG unter dem Schutz des Finanzstrafgesetzes befindlich zu verstehen.

Daraus folgt, dass derjenige, der vorsätzlich eine solche KU 1 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit (den Fünfzehnten des zweitfolgenden Monates nach dem jeweiligen Quartal) entrichtet, sich einer Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG schuldig macht.

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 (bedingter Vorsatz, *dolus eventualis*).

Selbstverständlich sind aber lediglich derartige Pflichtverletzungen eines Abgabepflichtigen bzw. eines Wahrnehmenden der steuerlichen Interessen eines Abgabepflichtigen zu ahnden, welche sich auf gesetzliche Gebote stützen, die nicht allenfalls vom Verfassungsgerichtshof als verfassungswidrig aufgehoben worden sind; solange aber dieser Gerichtshof eine Norm als im Bestand des österreichischen Rechtes gegeben erachtet, also gegebenenfalls zumindest bis zum Zeitpunkt seiner Aufhebung wären auch allenfalls verfassungswidrige Abgabenbestimmungen für die Normadressaten verbindlich und deren Verletzung – bei erfolgreicher Subsumierung unter einen Tatbestand des FinStrG – als Finanzvergehen strafbar.

Eine tatsächliche Verfassungswidrigkeit der KU 1 wird im gegenständlichen Fall nicht behauptet und liegt auch nach Ansicht des Berufungssenates nicht vor.

Ein davon abweichendes Ergebnis brächte der Umstand nach sich, stünden die innerstaatlichen Abgabennormen betreffend die KU 1 in einem Widerspruch zu Gemeinschaftsrecht, welchem unmittelbare Anwendung und Geltung zukomme. Wären die Bestimmungen des § 57 HKG solcherart EU-rechtswidrig, hätte im gegenständlichen Fall M als

Wahrnehmenden der diesbezüglichen abgabenrechtlichen Interessen der S keine Verpflichtung getroffen, jeweils bis spätestens am Fünfzehnten des diesbezüglich zweitfolgenden Monats die KU 1 für das vorausgegangene Quartal zu entrichten.

Hinsichtlich der KU 1 wurde nach ihrer Einführung behauptet, deren Erhebung verstoße gegen das Prinzip des Vorsteuerabzuges im Sinne des Art.17 der 6. Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedsstaaten über die Umsatzsteuern - gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage (6. Mehrwertsteuerrichtlinie). Die KU 1 weise im Übrigen die Merkmale einer Umsatzsteuer auf, weshalb ihre Erhebung auch gegen Art.33 der 6. Mehrwertsteuerrichtlinie verstoße.

Im Zuge eines Beschwerdeverfahrens zu Zl. 96/15/0065 legte der Verwaltungsgerichtshof diese Rechtsfragen zur Vorabentscheidung vor. Der Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften hat mit Urteil vom 19. Februar 1998, C-318/96, ausgesprochen, dass die 6. Mehrwertsteuerrichtlinie, insbesondere ihr Art. 17 Abs.2 und Art. 33, der Erhebung einer Abgabe mit den Merkmalen der KU I nicht entgegensteht.

Derartige zur Auslegung des Gemeinschaftsrechtes ergangene Urteile des Gerichtshofes der Europäischen Gemeinschaften sind verbindlich.

Eine tatsächliche EU-Rechtswidrigkeit der gegenständlichen KU1, deren Entrichtung durch M unterblieben war, wird auch nicht vorgebracht.

Ebenso wird auch die Höhe der nicht entrichteten Abgaben und die grundsätzliche diesbezügliche Verantwortlichkeit des M als Wahrnehmender der steuerlichen Interessen der S zur Entrichtung der strafrelevanten Selbstbemessungsabgaben zum jeweiligen Fälligkeitstag bzw. bis spätestens jeweils am fünften Tag danach nicht bestritten.

M hat daher in objektiver Hinsicht als diesbezüglich zuständiger Entscheidungsträger im Unternehmen der S die Unterlassung der Entrichtung der KU 1 betreffend die Zeiträume Jänner bis März, April bis Juni, Juli bis September, Oktober bis Dezember 1995, Jänner bis März, April bis Juni, Juli bis September, Oktober bis Dezember 1996, Jänner bis März sowie April bis Juni 1997 in Höhe von insgesamt ATS 211.634,-- (KU 01-03/95 ATS 19.428,-- + KU 04-06/95 ATS 19.428,-- + KU 07-09/95 ATS 19.428,-- + KU 10-12/95 ATS 19.429,-- + KU 01-03/96 ATS 22.089,-- + KU 04-06/96 ATS 22.089,-- + KU 07-09/96 ATS 22.090,-- + KU 10-12/96 ATS 22.090,-- + KU 01-03/97 ATS 22.037,-- + KU 04-06/97 ATS 22.037,--) jeweils bis

zum fünften Tag nach Fälligkeit zu verantworten, zumal die geschuldeten Abgaben auch nicht bis zu diesen Zeitpunkten der zuständigen Abgabenbehörde, nämlich dem Finanzamt Feldkirch bekannt gegeben worden waren.

Zu Recht aber bemängelt M in seiner Berufung betreffend eine sich auf den Juli 1997 beziehende KU 1, dass er zum Zeitpunkt der Fälligkeit (tatsächlich nicht für den Monat Juli, sondern für das Quartal Juli bis September 1997) am 15. November 1997 schon längst fristlos entlassen gewesen war und daher für die Entrichtung der Selbstbemessungsabgabe nicht mehr verantwortlich gemacht werden kann.

Der konkrete Verfahrensstand betreffend dieses Faktum erscheint vorerst zweifelhaft:

Einerseits hat der Berufungssenat der Finanzlandesdirektion für Vorarlberg in seiner Entscheidung vom 14. Mai 2001 diese Sache lediglich aus dem geführten Hauptverfahren „ausgeschieden“ (Finanzstrafakt Bl. 242) (was vom reinen Wortlaut her lediglich eine Aufhebung der Verbindung im Sinne des § 61 Abs.1 FinStrG bedeutet hätte) und die ausdrückliche Willenserklärung, diesbezüglich das Finanzstrafverfahren einstellen zu wollen, unterlassen, andererseits aber diesbezüglich vollinhaltlich dem Vorbringen des Berufungswerbers zugestimmt. Vermutlich wollte der Berufungssenat das Verfahren diesbezüglich einstellen, nach der im Ergebnis in Zusammenhang mit der Bescheidbegründung (die Erklärung einer Ausscheidung des Faktums wird nochmals wiederholt, Finanzstrafakt Bl. 252) eindeutigen Erklärung wurde verfahrensrechtlich lediglich die Finanzstrafsache bezüglich einer vorgeworfenen vorsätzlichen Nichtentrichtung einer KU 1 für Juli 1997 durch M vom übrigen Verfahren getrennt und – mangels weiterer Dispositionen – unverändert anhängig bei der damaligen Rechtsmittelbehörde belassen.

Mit seiner nunmehrigen Entscheidung hat der Verwaltungsgerichtshof den am 14. Mai 2001 von der Finanzlandesdirektion für Vorarlberg erlassenen Bescheid zur Gänze aufgehoben und damit auch diese Aufhebung der Verbindung der Finanzstrafverfahren im Berufungsverfahren wiederum beseitigt, weshalb der Unabhängige Finanzsenat ohne weitere verfahrensrechtliche Maßnahme diesbezüglich in der Sache selbst entscheiden kann.

Bereits wie im ersten Rechtsgang in der Begründung der Berufungsentscheidung dargelegt, ist der Berufungswerber mit seinem Vorbringen diesbezüglich im Recht: M trifft hinsichtlich einer Nichtentrichtung der KU 1 betreffend Juli 1997 bzw. betreffend das Quartal Juli bis September 1997 als möglicher unmittelbarer Täter insoweit kein Verschulden, als er zum Zeitpunkt der

Fälligkeit der Selbstbemessungsabgabe für deren Entrichtung nicht mehr verantwortlich gewesen ist. Ob er allenfalls W zur Beibehaltung der abgabenunredlichen Vorgangsweise bestimmt hat oder dazu einen sonstigen Tatbeitrag geleistet hat, kann aufgrund einer ausreichenden Dichte der Beweislage zumal infolge der verstrichenen Zeit nicht mehr mit der für ein Finanzstrafverfahren notwendigen Sicherheit geklärt werden.

Das gegen M hinsichtlich dieses Faktums anhängige Finanzstrafverfahren war daher jedenfalls spruchgemäß einzustellen.

Hinsichtlich der subjektiven Tatseite, deren Erfüllung im gegenständlichen Fall bestritten wird, ist anzumerken:

Der laut den Verhandlungsprotokollen nunmehr in der Berufungsverhandlung am 22. März 2005 erstmals selbst zum Sachverhalt vernommene Beschuldigte bringt im Wesentlichen u.a. vor, dass seiner Erinnerung nach er in einer Zeitung, möglicherweise konkret im Wirtschaftsteil der Vorarlberger Nachrichten, einen Artikel gelesen habe (was er in der Folge noch abschwächte dahingehend, dass er jetzt nicht mehr wisse, wo der Artikel gestanden sei), dass die KU 1 EU-rechtswidrig sei; man es aber in der Buchhaltung vormerken solle. Von wem der Artikel stammte, wisse er nicht. Ob in diesem Artikel gestanden sei, dass die KU 1 auch verfassungswidrig sei, könne er sich nicht mehr erinnern. Er habe daher innerbetrieblich die Anordnung gegeben, die KU 1 bis zur Entscheidung über die EU-Rechtswidrigkeit nicht zu bezahlen. Auf seine Initiative hin seien in der Buchhaltung entsprechende Rückstellungen gebildet worden. Eine fachkundige Beratung hinsichtlich der Rechtsfrage und der weiteren Vorgangsweise habe er aber nicht eingeholt. Ebenso habe er mit dem Steuerberater des Unternehmens, Dr. SCH, das Problem nicht besprochen (schwächt aber dann ab, er könne sich an die Besprechungen nicht mehr zur Gänze erinnern). Ob er mit dem zuständigen Sachbearbeiter in der Steuerberatungskanzlei, F, das Problem besprochen habe, wisse er nicht mehr.

Demgegenüber führt der Zeuge Dr. SCH in seiner schriftlichen Zeugenaussage vom 9. April 2001 (FLD-Akt, Bl. 62 f) und präzisierend anlässlich seiner Befragung vor dem UFS mit Bestimmtheit aus, dass von einer EU-Widrigkeit der KU 1 in den Gesprächen zwischen ihm und M keine Rede gewesen sei, vielmehr habe M ihm gegenüber erklärt, die KU 1 werde nicht bezahlt, weil sie verfassungswidrig sei, wobei er auf verschiedene Zeitungsartikel verwiesen habe.

Der Widerspruch in den Darstellungen zwischen M und Dr. SCH löst sich zu Gunsten der Ausführungen des Zeugen auf, analysiert man die übrige zur Verfügung stehende Aktenlage:

Demgemäß hat nämlich die Nichtentrichtung der damals noch umsatzbezogenen KU 1 durch die Firma S aufgrund der innerbetrieblichen Weisung des M nachweislich bereits während des Jahres 1994, also noch bei Geltung der alten Rechtslage vor dem EU-Beitritt Österreichs, begonnen (siehe das Verrechnungskonto Kammerumlage zu den Steuererklärungen für 1995, Finanzstrafakt Bl. 38, vom Zeugen am 22. März 2005 übergebene „Saldenerklärungen“, Konto 3540, Buchungsabfragen). M musste sich seine Meinung, aufgrund welcher er die Anweisung gegeben hat, schon vor dem 15. März 1994 gebildet haben, weil die KU 1 bereits für den Monat Jänner 1994 nicht mehr bezahlt wurde.

Damals aber konnte naturgegebenermaßen von einer EU-Rechtswidrigkeit noch keine Rede sein, wohl jedoch gab es offenbar einige Zeitungsmeldungen, wonach die Umlage angeblich verfassungswidrig wäre. Ein solcher Artikel fand sich in den Vorarlberger Nachrichten vom 28. Mai 1994: „Lebensmittelketten kämpfen gegen Kammer“. Wie die Unternehmen der Einhebung der Umlage entkommen wollten, wird in diesem Artikel ebenfalls dargestellt: Demnach würde [ergänze: bis zu den Fälligkeitszeitpunkten] der kammerumlagepflichtige Umsatz, wie im Gesetz vorgesehen, dem zuständigen Finanzamt bekannt gegeben werden, gleichzeitig werde aber ein Bescheid verlangt (FLD-Akt, Bl. 41).

Eine Kontaktaufnahme mit dem Finanzamt, wie hier vorgeschlagen, hat aber M unterlassen.

Ursprünglich ermittelte das Unternehmen S seinen wirtschaftlichen Erfolg nach einem abweichenden Wirtschaftsjahr vom 1. April bis zum 31. März des Folgejahres. Anlässlich der Erstellung der Umsatzsteuererklärung für 1995 wurde auf den Zeitraum des Kalenderjahres umgestellt (Finanzstrafakt Bl. 39).

Bei Erstellung der Steuererklärungen für 1995 (beinhaltend die Erfolge der Wirtschaftsjahre 1. April 1994 bis 31. März 1995 und 1. April 1995 bis 31. Dezember 1995) teilte M seinen ursprünglich gefassten Entschluss zur Behandlung der Kammerumlagen auch dem Steuerberater des Unternehmens mit, nachdem vorerst am 18. Dezember 1996 anlässlich einer fernmündlichen Abschlussbesprechung die Problematik der nicht entrichteten KU vom Zeugen F thematisiert worden war (siehe die vom Zeugen vorgelegten Unterlagen mit dem Besprechungsvermerk des F „wKU = Selbstbemess.abgabe !! M erledigt's in nächster Zukunft ...“).

Zu diesem Zeitpunkt wiederum war die angebliche Verfassungswidrigkeit der KU 1 in der bis zum 31. Dezember 1994 geltenden Fassung in den Medien kein Thema mehr, weil zwischenzeitig der Verfassungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 7. März 1995, B 1933/94, die Verfassungsmäßigkeit der Abgabe in der bis zum Ablauf des Jahres 1994 geltenden Form bestätigt hatte (was wiederum mediales Echo hervorgerufen hatte, siehe beispielsweise sogar den von der Verteidigung als Entlastungsbeweis vorgelegten Artikel in den Vorarlberger Nachrichten vom 26. September 1996, FLD-Akt Bl. 40, in welchem gleichzeitig auf eine EU-Widrigkeit der neuen KU 1 hingewiesen wurde).

Wäre es daher tatsächlich der Plan des M gewesen, die Kammerumlagen der S bis zur Klärung allfälliger Rechtsunsicherheiten nicht entrichten zu lassen, in der Folge die weitere Entwicklung der Rechtslage zu beobachten und bei Klärung derselben gegebenenfalls die bislang zurückgehaltenen Umlagen nachträglich zu entrichten, und hätte er diesen Plan auch eingehalten, wären offenbar die KU 1 betreffend 1994 im Verlauf des Jahres 1995 an das Finanzamt entrichtet worden. Die Tatsache, dass dies in Wirklichkeit aber bis zur Besprechung im Dezember 1996 mit F und in der Folge mit Dr. SCH über den Jahresabschluss zum 31. Dezember 1995 und auch in der Folge nicht stattgefunden hat, ist ein bedeutendes Argument dafür, dass die weitere Information über die Entwicklung der Rechtslage bzw. die diesbezüglichen Diskussionen in der Fachpresse und Medien dem Beschuldigten gar nicht zugekommen ist. Dies auch deshalb, weil – wie M in der Berufungsverhandlung auf Befragen freimütig eingeräumt hat – er bezüglich der gegenständlichen Rechtslage keinerlei fachkundige Beratung (offenbar mit Ausnahme der von ihm bestrittenen Belehrungen durch Dr. SCH) in Anspruch genommen und auch keine Rechtsauskunft von den Abgabenbehörden eingeholt hat.

Weil ihm die weitere fachliche Diskussion über die neue KU 1 also entgangen ist, hat er notgedrungen auch gegen über Dr. SCH in Zusammenhang mit den Umlagen immer wieder die – ursprünglich angedachte – Verfassungswidrigkeit der alten KU 1 eingewendet.

Der Beschuldigte will veranlasst haben, dass auf seine Initiative hin Rückstellungen für die Umlagen gebucht worden seien. Wie ein Buchhalter weiß, sind Rückstellungen Passivposten für ernsthaft drohende, tatsächlich jedoch noch nicht eingetretene Schulden oder Verluste, die ihre wirtschaftliche Ursache im abgelaufenen Geschäftsjahr haben. Tatsächlich sind aber laut vorgelegter Umbuchungsliste zum 31. Dezember 1995 von M zwar durchaus diverse derartige Rückstellungen gebucht worden, hinsichtlich der KU 1 jedoch eine aufwandswirksame

Verbindlichkeit gegenüber dem Finanzamt. Offenkundig ist M in seiner in Jahrzehnten erarbeiteten Arbeitsroutine selbst von sicheren Abgabenschulden ausgegangen.

Dr. SCH, welcher bei seiner Vernehmung den Eindruck eines gewissenhaften, leicht konservativen Beraters zu erzeugen vermochte (Motto: „Nur keine Experimente!“), hat schlüssig vorgetragen, welche kompromisslose Vorgangsweise er gegenüber seinen Klienten in Bezug auf die KU 1 vorgeschlagen hat: Die Umlagen waren zu entrichten, wer sie nicht entrichtet, mache sich strafbar. Er habe zum damaligen Zeitpunkt keinen Grund gesehen, die Kammerumlage nicht zu bezahlen ...

Soweit M bezweifelt, mit dem Steuerberater des Unternehmen über die Entrichtung (besser: die Nichtentrichtung) der KU 1 gesprochen zu haben, erscheint dies dem Berufungssenat so gesehen lebensfremd, weil dies bedeutet hätte, dass Dr. SCH gerade Vorgangsweisen, welche für seine Klienten das Einschreiten der Finanzstraßbehörden zur Folge haben könnten (was ja auch eingetreten ist) nicht thematisiert hätte.

Die Zeugenaussagen des Dr. SCH finden sich im Einklang mit dem Vorbringen des Zeugen F, welcher bestätigt, dass es hinsichtlich der Nichtentrichtungen der KU 1 jeweils Besprechungen gegeben hat. Alle anderen Klienten der Steuerberatungskanzlei hätten die Umlagen nämlich entrichtet. Dabei habe er M belehrt, dass diese zu entrichten sind; ob er auch auf allfällige (finanzstrafrechtliche) Folgen hingewiesen habe, könne er nicht mehr dezidiert sagen ...

In der Gesamtschau geht der Berufungssenat daher davon aus, dass M im Frühjahr 1994 in einem nicht mehr näher zu konkretisierenden Zeitungsartikel gelesen hat, dass die Verfassungsmäßigkeit der KU 1 in der damals geltenden Fassung in Fachkreisen bezweifelt werde, weshalb er den Entschluss fasste, für die weitere Zukunft die Nichtentrichtung dieser Selbstbemessungsabgabe betreffend die Firma S zu veranlassen, und starrsinnig daran festgehalten hat, obwohl er in der Folge von der Kanzlei des Steuerberaters jedes Mal anlässlich der Erstellung der Jahresabschlüsse über die abgabenrechtliche Verpflichtung zur (rechtzeitigen) Entrichtung belehrt worden ist. Dabei unterließ er es in der Folge aber auch, über den weiteren Verlauf der fachlichen Diskussion um die KU 1 zumal durch Befragung von Fachleuten bzw. Behörden Informationen einzuholen, sodass ihm nicht einmal der vorübergehenden fachlichen Zweifel an der EU-Rechtmäßigkeit der ab dem 1. Jänner 1995 geltenden neuen KU 1 zur Kenntnis gelangten und er das Andrängen des Steuerberaters auf zumindest nachträgliche Entrichtung der Selbstbemessungsabgaben mit dem mittlerweile völlig verfehlten Argument der Verfassungswidrigkeit der KU 1 zurückwies.

Dieses hartnäckige Festhalten an einer einmal getroffenen Entscheidung auch auf Basis unzulänglicher Quellen, im Widerspruch mit den Pflichten eines ordentlichen Kaufmannes stehend, trotz einer immer dringlicher werdenden Überprüfung und Revidierung dieser ursprünglichen Willensbildung ist – siehe die gerichtlichen Feststellungen zu den diversen obskuren Investitionen des M – offensichtlich ein signifikanter Charakterzug des Beschuldigten.

Ebenso wenig wie ihn dieser Umstand vor einer gerichtlichen Verurteilung wegen Untreue bewahrt hat, vermag dieser ihn auch vor einem Schuldspruch wegen Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a FinstrG nicht zu bewahren:

Auch unter Zugrundelegung seiner – laut Verteidigung – lediglich durchschnittlichen Fachkenntnisse, die er sich in einer 35-jährigen Berufspraxis erworben hatte, war ihm das Basiswissen der österreichischen Rechtsordnung bekannt, dass gesetzliche Verpflichtungen nicht einfach deshalb zu bestehen aufhören, weil in Zeitschriften behauptet wird, dass diese verfassungswidrig wären. Er musste daher ernsthaft damit rechnen, dass die sogar auf neuer Rechtsgrundlage stehenden Kammerumlagen betreffend ab einschließlich dem ersten Quartal 1995 tatsächlich zu entrichten gewesen wären, hat sich jedoch – trotz entgegenstehender Belehrungen durch die Steuerberatungskanzlei seines Arbeitgebers – billigend damit abgefunden und seine betriebliche Anordnung zur Nichtentrichtung nicht widerrufen.

Hinsichtlich der behaupteten strafbefreienden Wirkung der Einreichung der Jahresabschlüsse und Umsatzsteuererklärungen als Selbstanzeigen im Sinne des § 29 FinStrG wird zur Vermeidung von Wiederholungen auf die diesbezüglichen Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes in seinem Erkenntnis vom 24. Juni 2004 verwiesen, wonach bereits aufgrund der fehlenden Benennung des M als derjenigen Person, für welche diese „Anzeigen“ gelten sollten, ein entsprechender Strafaufhebungsgrund nicht vorliegt.

Zur angefochtenen Strafausmessung ist auszuführen:

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

Nach Abs.2 und 3 dieser Bestimmung sind bei Bemessung der Strafe dabei die Erschwerungs- und die Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen und 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 dem 5. Juni 2004, ist bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich wie hier 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.

Wenngleich diese Bestimmung als ausdrückliche Regelung für die gegenständlichen Finanzstraftaten des M in Anbetracht der Bestimmung des § 4 Abs.2 FinStrG noch nicht anwendbar ist, ergibt sich daraus jedenfalls ein wichtiger Hinweis zur Beachtung einer ausreichenden Generalprävention, da offenbar auch Finanzvergehen wie die verfahrensgegenständlichen Verkürzungen in ihrer Gesamtheit als durchaus eine budgetäre Wirkung habende Verfehlungen mit ausreichender Sanktion zu bedenken sind, welche andere potentielle Finanzstraftäter in der Lage (hier:) des Berufungswerbers von der Begehung ähnlicher Finanzstraftaten abhalten sollen.

Der Umstand, dass der Beschuldigte aufgrund seiner Einkommens- und Vermögensverhältnisse eine derartige Geldstrafe möglicherweise nicht in Einem anlässlich ihrer Fälligkeit entrichten kann, hindert nicht die Pflicht der Finanzstrafbehörden, eine solche entsprechend den rechtlichen Voraussetzungen vorzuschreiben (vgl. VwGH 6.12.1965, 926/65; VwGH 5.9.1985, 85/16/0044).

Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 49 Abs.1 lit.a FinStrG werden nach dem Strafsatz des § 49 Abs.2 FinStrG mit einer Geldstrafe bis zur Hälfte der nicht entrichteten Selbstbemessungsabgaben (hier ATS 211.634,--, umgerechnet € 15.380,04) geahndet.

Der vom Gesetzgeber im gegenständlichen Fall angedrohte Strafraum, innerhalb dessen die tatsächliche Geldstrafe auszumessen ist, beträgt somit gemäß § 21 Abs.1 und 2 FinStrG € 7.690,02. Hielten sich die Erschwerungs- und Milderungsgründe die Waage und wäre von einer durchschnittlichen wirtschaftlichen Situation der Beschuldigten auszugehen gewesen, wäre also eine Geldstrafe von rund € 3.800,-- zu verhängen gewesen.

Berücksichtigt man aber als mildernd hinsichtlich des nunmehrigen Schuldspruches die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit des Beschuldigten, den zwischenzeitlich eingetretene Zeitablauf seit Begehung der gegenständlichen Finanzordnungswidrigkeiten, den Umstand, dass ihm in diesem Zusammenhang kein persönlicher Vorteil erwachsen ist, als erschwerend aber die Vielzahl der deliktischen Angriffe über mehrere Jahre hindurch, kann trotz des

hartnäckigen Verharrens des M in seinem Fehlverhalten, ein deutlicher Abschlag auf € 2.500,-- vorgenommen werden.

Unter Beachtung der am Beginn der nunmehrigen Berufungsverhandlung vom derzeit in Straftat befindlichen Beschuldigten geschilderten ungünstigen wirtschaftlichen Situation und der Sorgepflichten (Finanzstrafakt Bl. 139) ist eine weitere Reduzierung der Geldstrafe auf eine spruchgemäße tat- und schuldangemessene Höhe von lediglich € 1.500,-- (das ergibt eine Strafsanktion von lediglich 19,50 % des Strafrahmens) zulässig.

Gleiches gilt grundsätzlich auch hinsichtlich der Bemessung der Ersatzfreiheitsstrafe. Dabei ist anzumerken, dass nach der Spruchpraxis ungefähr für eine Geldstrafe von € 7.000,-- bis € 8.000,-- von einem Monat an Ersatzfreiheitsstrafen auszugehen ist und der Umstand einer schlechten Finanzlage des Beschuldigten ohne Relevanz verbleibt, weil ja eine Ersatzfreiheitsstrafe gerade für den Fall der Uneinbringlichkeit einer Geldstrafe vorzuschreiben ist. Andererseits ist die Höhe der Ersatzfreiheitsstrafe durch deren maximale Höhe von drei Monate laut Gesetz nach oben ebenfalls begrenzt. So gesehen wäre eine Ersatzfreiheitsstrafe von ungefähr neun Tagen zu verhängen gewesen.

Da aber vom Ersten Senat lediglich eine Ersatzfreiheitsstrafe von einer Woche ausgesprochen worden war, ist diese zur Wahrung des Verböserungsverbotes nach § 161 Abs.3 FinStrG im Verhältnis der Reduzierung der Geldstrafe im Vergleich zur Erststrafe auf gerundet nunmehr fünf Tage zu verringern.

Die Geldstrafe war gemäß § 21 Abs.3 FinStrG überdies als Zusatzstrafe unter Bedachtnahme auf das Urteil des Landesgerichtes Feldkirch vom 7. Juni 2001 zu GZ. 23 Vr 1177/00 zu verhängen. Im Falle einer derartigen Zusatzstrafe darf das Höchstmaß der Strafe nicht überstiegen werden, die für die nun zu bestrafenden Taten angedroht ist. Überdies darf die Summe der Strafen jeweils die Strafen nicht übersteigen, die bei gemeinsamer Bestrafung für alle Delikte zu verhängen gewesen wären (nämlich ATS 2,220.855,--, umgerechnet € 161.395,82).

Da aber überdies durch die Aufhebung der ursprünglichen Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für Vorarlberg die Reihenfolge Strafe – Zusatzstrafe eine Umkehr erfahren hat, darf der Umstand der nunmehrigen Qualifizierung der Geldstrafe als Zusatzstrafe zu keiner Schlechterstellung des M gegenüber dem ursprünglichen Rechtszustand führen; mit anderen Worten, die Geldstrafe für die Finanzordnungswidrigkeiten darf

gegenüber derjenigen des Erstsenaates nicht deswegen höher ausfallen, weil auch der Unrechtsgehalt der gerichtlich strafbaren Abgabenhinterziehungen zu bedenken waren; sie müsste aber niedriger ausfallen, gewänne der Berufungssenat die Erkenntnis, eine gemeinsame Bestrafung der Finanzvergehen hätte in ihrer Gesamtheit zugunsten für den Beschuldigten eine nunmehr niedrigere zusätzliche Strafsanktion erbracht.

Da jedoch die gerichtliche Geldstrafe lediglich 18,91 % des dort angedrohten Strafrahmens erreicht hat (im Vergleich zur oben dargestellten Ausmessung mit 19,50 % des Strafrahmens für die Ordnungswidrigkeiten allein), wovon überdies drei Viertel nur bedingt verhängt worden sind, wäre die nunmehrige zusätzliche Geldstrafe unter Beachtung der gerichtlich abgestraften Abgabenhinterziehungen tendenziell zu erhöhen gewesen, was – siehe die obigen Ausführungen – dem Berufungssenat jedoch mangels einer Berufung des Amtsbeauftragten verwehrt war.

Die Verfahrenskosten gründen sich auf § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG, wonach pauschal ein Kostenersatz im Ausmaß von 10 % der verhängten Geldstrafe festzusetzen ist.

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 unterschrieben sein. Die Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt, einem 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 Monats nach Rechtskraft dieser Entscheidung fällig und mittels eines gesondert zugehenden Erlagscheines auf das Postsparkassenkonto des Finanzamtes Feldkirch zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste.

Feldkirch, 22. März 2005

Der Vorsitzende:

HR Dr. Richard Tannert