



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Salzburg
Finanzstrafsenaat 1

GZ. FSRV/0005-S/05

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenaat 1 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Dr. Michael Schrattenecker sowie die Laienbeisitzer Dr. Walter Zisler und Mag. Gottfried Warter als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen FG, geboren am 30. September 1970, E-Meister, R, vertreten durch Dr. Johannes Maria Weinknecht, Steuerberater, 5020 Salzburg, Platzl 5, wegen Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) und Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG über die Berufung des Beschuldigten vom 9. Jänner 2005 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Salzburg-Stadt als Organ des Finanzamtes St. Johann Tamsweg Zell am See als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 8. Oktober 2004, StrNr. 090/2004/00067, nach der am 14. März 2006 in Anwesenheit des Beschuldigten, seines Verteidigers, des Amtsbeauftragten HR Mag. Bernhard Berauer sowie der Schriftführerin Ulrike Kranzinger durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

Der Berufung des Beschuldigten wird **teilweise** Folge gegeben und der Spruch der bekämpften Entscheidung dahingehend abgeändert, dass er zu lauten hat:

I.1 FG ist schuldig, er hat im Amtsbereich des Finanzamtes St. Johann Tamsweg Zell am See 2002 bis 2004 als Abgabe- bzw. Abfuhrpflichtiger vorsätzlich betreffend die Zeiträume April 2002 bis Dezember 2003 Lohnsteuern in Höhe von insgesamt € 22.651,60, Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen in Höhe von

insgesamt € 13.617,61, Zuschläge zu letzteren in Höhe von insgesamt € 1.386,71, sowie Kammerumlagen in Höhe von insgesamt € 710,64 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. abgeführt und hierdurch Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen, weswegen über ihn gemäß § 49 Abs. 2 iVm. § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine **Geldstrafe** von

€ 2.000,00

(in Worten: Euro zweitausend)

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

sechs Tagen

verhängt wird.

I.2 Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG werden dem Beschuldigten pauschale Verfahrenskosten in Höhe von € 200,00 und die allfälligen Kosten des Strafvollzuges, welche mit gesondertem Bescheid vorgeschrieben werden würden, auferlegt.

I.3 Das gegen FG zu StrNr. 090/2004/00067 überdies wegen des Verdachtes eingeleitete Finanzstrafverfahren, er habe betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner, Februar, April bis Juli und September bis Dezember 2002 eine Hinterziehung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuern gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG sowie betreffend die Zahlungszeiträume Jänner bis März 2002 eine vorsätzlich nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit erfolgte Entrichtung von Lohnabgaben und Kammerumlagen gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG zu verantworten, wird infolge res iudicata gemäß § 82 Abs. 3 lit. c FinStrG, letzte Alternative, § 136, § 157 FinStrG sowie wegen des Verdachtes, er habe betreffend März und August 2002 eine Hinterziehung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuern gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG zu verantworten, wird im Zweifel zu seinen Gunsten gemäß §§ 136, 157 FinStrG eingestellt.

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

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates als Organ des Finanzamtes St. Johann Tamsweg Zell am See als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 8. Oktober 2004, StrNr. 090/2004/00067, wurde FG schuldig gesprochen, er habe als Unternehmer beim Finanzamt St. Johann Tamsweg Zell am See vorsätzlich

1.) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) 1994 entsprechenden Voranmeldungen für die Zeiträume Jänner bis Dezember 2002 eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von € 28.789,05 bewirkt, und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten, sowie

2.) Lohnsteuer für die Zeiträume 2002 und 2003 in Höhe von € 22.651,60, Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen samt Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen für 2002 und 2003 in Höhe von € 15.004,32 und Kammerumlagen für 2002 bis 2003 in Höhe von € 710,64, insgesamt somit € 38.366,56, nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet (abgeführt).

Er habe hiedurch zu 1.) Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG sowie zu 2.) Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen, weswegen über ihn gemäß §§ 33 Abs. 5, 49 Abs. 2 (iVm. § 21 Abs. 1 und 2) FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 20.000,00 verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von sechs Wochen verhängt wurde.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG wurden FG überdies pauschale Verfahrenskosten in Höhe von € 363,00 und die Kosten eines allfälligen Strafvollzuges auferlegt.

Der Entscheidung liegen folgende wesentliche Feststellungen des Ersten Senates zugrunde.

Der am 30. September 1970 in R-Dorf geborene Beschuldigte sei österreichischer Staatsbürger und seit dem Jahr 2000 als Elektromeister selbstständig tätig. Er sei bereits zweimal mit Strafverfügungen des Finanzamtes Zell am See wegen Finanzvergehen verurteilt worden. Die erste Strafverfügung vom 26. September 2002 habe sich auf die Zeiträume Oktober 2001 bis Juli 2002 bezogen, die zweite Strafverfügung vom 5. Mai 2003 habe die Zeiträume September bis Dezember 2002 umfasst. Mit beiden Strafverfügungen sei eine Bestrafung wegen der Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG bzw. § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG erfolgt. Die verhängten Geldstrafen seien in der Folge entrichtet worden.

Im Frühjahr 2004 hätten beim Beschuldigten eine Lohnsteuerprüfung und eine Betriebsprüfung stattgefunden. Dabei sei festgestellt worden, dass einerseits hinsichtlich der Lohnabgaben Abfuhrdifferenzen gegenüber den in der Buchhaltung und den Lohnkonten für die Jahre 2002 und 2003 ausgewiesenen Beträgen von insgesamt € 37.655,92 bestanden, und andererseits Kammerumlagen für die Jahre 2000 bis 2002 nicht vollständig und für 2003 überhaupt nicht entrichtet wurden. Diese Kammerumlagen seien mit € 710,64 bescheidmäßig festgesetzt worden.

Dazu komme die sich aus der am 25. Juli 2003 eingelangten Umsatzsteuererklärung 2002

ergebende Nachforderung von € 30.591,66, hinsichtlich derer zwar Selbstanzeige erstattet worden sei, die aber nur zum Teil rechtzeitig entrichtet worden sei.

Im eingeleiteten Finanzstrafverfahren habe sich der Beschuldigte trotz Aufforderung und Erinnerung nicht gerechtfertigt. Der Beschuldigte kenne seine abgabenrechtlichen Verpflichtungen hinsichtlich Umsatzsteuer, Lohnabgaben und Kammerumlage. Durch sein Verhalten habe der Beschuldigte die aus dem Spruch ersichtlichen Abgaben verkürzt, wobei der Schaden allerdings zwischenzeitig zu 80 % wieder gutgemacht worden sei.

In seiner Beweiswürdigung hielt der Erstsenaat fest, dass er sich auf die Erhebungen der Abgabenbehörde stütze, denen der Beschuldigte nicht entgegengetreten sei.

In seiner rechtlichen Beurteilung hielt der Erstsenaat nochmals fest, dass der Beschuldigte im gesamten Verfahren keine Rechtfertigungsgründe vorgebracht habe.

Bei der Strafbemessung seien als mildernd die teilweise Schadensgutmachung, als erschwerend hingegen kein Umstand zu werten, darüber hinaus sei auch zu berücksichtigen, dass im Hinblick auf die beiden einschlägigen Verurteilungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG die Voraussetzungen für eine Strafschärfung nach § 41 FinStrG vorliegen würden. In Anbetracht dieser Strafzumessung erachtete der Spruchsenat eine Geldstrafe von € 20.000,00 als angemessen und wies darauf hin, dass es der Beschuldigte seit Jahren unterlasse, seine Abgaben ordnungsgemäß zu entrichten, dann aber die gegen ihn eingeleiteten Finanzstrafverfahren gleichsam ignoriere. Die relativ hohe Geldstrafe sei auch Folge der Strafschärfung nach § 41 FinStrG.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates hat der Beschuldigte innerhalb offener Frist berufen und dabei im Wesentlichen Folgendes vorgebracht:

Angefochten werde das Erkenntnis sowohl hinsichtlich des Punktes 1.) als auch hinsichtlich des Punktes 2.) insofern, als eine vorsätzliche Handlungsweise unterstellt werde. Bezüglich des Umsatzsteuervergehens werde die Qualifikation der Tat als Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG beantragt, hinsichtlich der Lohnabgaben und der Kammerumlagen werde eine Einstellung des Verfahrens beantragt.

Vorneweg werde als Verfahrensmangel geltend gemacht, dass dem Beschuldigten trotz mehrerer schriftlicher Ersuchen keine Akteneinsicht gewährt wurde und er damit in seinen Verteidigungsrechten beeinträchtigt war.

Inhaltlich verweist die Berufung vor allem auf den Anfang November 2004 vom Beschuldigten selbst gestellten Konkursantrag und auf die bestehenden Gesamtverbindlichkeiten von über € 600.000,00. Der Beschuldigte habe durch das schnelle Wachstum des Unternehmens, das er

seit 1. Jänner 2000 als selbständiger Unternehmer betreibe, durch verschiedene Standorte und einen Bestand von acht Dienstverhältnissen eine Betriebsgröße erreicht, die seine betriebswirtschaftlichen und organisatorischen Fähigkeiten über Gebühr in Anspruch genommen habe. Sanierungsversuche seien gescheitert. Der Beschuldigte habe sich nach Kräften bemüht, die anwachsenden Verbindlichkeiten, auch gegenüber dem Finanzamt, abzutragen. Er sei vor dem Dilemma gestanden, dass er die Zahlungsverbindlichkeiten, die Gegenstand des Finanzstrafverfahrens seien, nur unter dem Risiko einer (anfechtbaren) Begünstigung abtragen konnte.

In den Entscheidungsgründen der angefochtenen Entscheidung finde sich kein Anhaltspunkt, dass der Beschuldigte seinen Verpflichtungen vorsätzlich nicht nachgekommen sei, es werde lediglich angeführt, dass der Beschuldigte seine abgabenrechtlichen Verpflichtungen kenne.

Der Ersten Senat habe es unterlassen, Erhebungen zum wirtschaftlich mangelhaften Zustand des Unternehmens durchzuführen.

Der Beschuldigte habe auch versucht, durch Selbstanzeige Straffreiheit zu erlangen, was ihm nur mangels ausreichender Mittel nicht gelungen sei. Damit habe er zu erkennen gegeben, dass ihm daran gelegen war, seiner Offenlegungspflicht, wenngleich verspätet, nachzukommen.

Betreffend die Strafbemessung werde um Berücksichtigung der Sorgepflichten und der durch die eingetretene Zahlungsunfähigkeit gegebenen schlechten wirtschaftlichen Lage ersucht. Es werde weiters ersucht, von der Strafschärfung gemäß § 41 FinStrG Abstand zu nehmen.

Eine Berufung des Amtsbeauftragten liegt nicht vor.

Im Zuge der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat am 14. März 2006 wurde der strafrelevante Sachverhalt ausführlich erörtert.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 119 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) haben Abgabepflichtige die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. Dieser Offenlegung dienen insbesondere Abgabenerklärungen, wozu auch Umsatzsteuervoranmeldungen gehören.

Nach § 21 Abs. 1 UStG hatte im strafrelevanten Zeitraum der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden

Kalendermonates eine Voranmeldung beim zuständigen Finanzamt einzureichen, in der die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) selbst zu berechnen ist. Diese Voranmeldung galt als Steuererklärung. Der Unternehmer hatte eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Wurde die nach Maßgabe der gesetzlichen Bestimmungen errechnete Vorauszahlung zur Gänze entrichtet oder ergab sich für einen Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung, so entfiel nach einer Verordnung des Bundesministers für Finanzen die Verpflichtung zur Einreichung der Voranmeldung. Dies galt ab dem 1. Jänner 2003 aber nur für jene Unternehmer, deren Umsatz im vorangegangenen Kalenderjahr die Summe von € 100.000,00 nicht überstiegen hatte.

Gemäß § 21 Abs. 4 UStG wurde der Unternehmer nach Ablauf des Kalenderjahres zur Umsatzsteuer veranlagt, wobei von ihm eine Steuererklärung abzugeben war.

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

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

Hingegen machte sich derjenige Unternehmer einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG schuldig, der (zumindest bedingt) vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht die Verkürzung einer Umsatzsteuer bewirkt, indem er auf irgendeine Weise erreicht, dass die bescheidmäßig festzusetzende Jahresumsatzsteuer zu niedrig festgesetzt wird.

Von einer versuchten Abgabenhinterziehung nach § 13, 33 Abs. 1 FinStrG hingegen wäre zu sprechen, wenn ein Unternehmer vorsätzlich solcherart unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Umsatzsteuer für das Veranlagungsjahr zu bewirken versuchte, wobei gemäß § 13 Abs. 2 FinStrG eine Tat dann versucht ist, sobald der Täter seinen Entschluss, sie auszuführen, durch eine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung betätigt hat (indem er die falschen Steuererklärungen beim Finanzamt eingereicht hat) betätigt hat.

Eine Strafbarkeit wegen einer derartigen obgenannten, zumindest versuchten Hinterziehung an Jahresumsatzsteuer nach § 33 Abs. 1 FinStrG konsumiert eine solche wegen Hinterziehungen an Umsatzsteuervorauszahlungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG, soweit der Betrag an verkürzter Umsatzsteuervorauszahlung in der zu verkürzen versuchten Jahresumsatzsteuer beinhaltet ist, sowie ebenso eine solche von Vorbereitungshandlungen,

welche für sich allenfalls als Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG zu bestrafen wären.

Gemäß § 79 Abs. 1 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 hatte der Arbeitgeber die gesamte Lohnsteuer, die in einem Kalendermonat einzubehalten war, spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonates in einem Betrag an das Finanzamt der Betriebsstätte abzuführen. In gleicher Weise waren die Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen gemäß § 43 Abs. 1 Familienlastenausgleichsgesetz (FLAG) 1967 und die Zuschläge zu diesem gemäß § 122 Abs. 7 Wirtschaftskammergesetz 1998 iVm. § 43 Abs. 1 FLAG zu entrichten.

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

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

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

Gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG haben die Finanzstraßbehörden unter sorgfältiger Berücksichtigung der Verfahrensergebnisse nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob Tatsachen erwiesen sind oder nicht. Bleiben Zweifel bestehen, dürfen diesbezügliche Tatsachen nicht zum Nachteil des Beschuldigten als erwiesen angenommen werden.

Aus den vorliegenden Akten ergibt sich nun folgender finanzstrafrechtlicher Sachverhalt:

Der Beschuldigte ist seit 1. Jänner 2000 als Elektromeister in Z bzw. in R-Dorf unternehmerisch tätig. Er ist zunächst seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen im Wesentlichen nachgekommen und hat die Abgaben ordnungsgemäß entrichtet. Im Zuge von Prüfungsmaßnahmen im Mai/Juni 2002 stellte das Finanzamt fest, dass es ab Herbst 2001 zu Unregelmäßigkeiten bei der Entrichtung bzw. Abfuhr der Umsatzsteuern, Lohnabgaben und Kammerumlagen gekommen ist. Diese Feststellungen führten zu einem Finanzstrafverfahren, das mit rechtskräftiger Strafverfügung vom 26. September 2002 abgeschlossen wurde. Nach dem Spruch dieser Strafverfügung hat der Beschuldigte die Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG (hinsichtlich Verkürzung von Umsatzsteuervorauszahlungen betreffend die Zeiträume November und Dezember 2001 sowie

Jänner, Februar und April bis Juli 2002) und der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG (betreffend Lohnabgaben für die Zeiträume 2001 bis März 2002) begangen. Die verhängte Geldstrafe iHv. € 3.645,00 entrichtete der Beschuldigte am 21. Jänner 2003.

In der Folge hat es der Beschuldigte abermals unterlassen, Umsatzsteuervorauszahlungen rechtzeitig zu entrichten bzw. Umsatzsteuervoranmeldungen fristgerecht einzureichen, sodass gegen ihn neuerlich ein Strafverfahren eingeleitet werden musste. Mit Strafverfügung vom 5. Mai 2003 wurde er wegen Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG bestraft und eine Geldstrafe von € 480,00 verhängt. Der Tatzeitraum umfasste die Voranmeldungszeiträume September bis Dezember 2002. Auch diese Geldstrafe wurde in der Folge entrichtet.

Dem gegenständlichen Finanzstrafverfahren liegen nun einerseits die Feststellungen der Lohnsteuerprüfung vom 29. Jänner 2004 und der Betriebsprüfung im Bericht vom 4. Mai 2004, andererseits die am 25. Juli 2003 eingereichte Umsatzsteuererklärung 2002 zugrunde.

Zu diesen Fakten ist im Einzelnen Folgendes festzustellen:

Der Beschuldigte hat in der Umsatzsteuerjahreserklärung 2002 eine Nachforderung in Höhe von € 30.591,66 ausgewiesen und diesbezüglich in der Beilage über seinen steuerlichen Vertreter Selbstanzeige erstattet. Der Rückstand sei durch Verrechnungsdifferenzen entstanden und inzwischen einbezahlt worden (was nach der Aktenlage nur für einen geringen Teilbetrag zutrifft). Der Amtsbeauftragte erblickte in dieser Nachforderung von rund € 30.000,00 eine Verkürzung von Umsatzsteuervorauszahlungen und stellte folglich einen Strafantrag in Richtung § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG. Der Erstsenaat folgte diesem Antrag und sprach den Beschuldigten der Abgabenhinterziehung iSd § 33 Abs. 2 lit. a leg. cit., begangen in den Zeiträumen Jänner bis Dezember 2002, schuldig.

Der erkennende Senat hatte nun in seiner rechtlichen Beurteilung zu berücksichtigen, dass für die Voranmeldungszeiträume Jänner, Februar, April bis Juli und September bis Dezember 2002 bereits rechtskräftige Strafverfügungen vorliegen. Das Erkenntnis des Spruchsenates bezieht sich auf idente Voranmeldungszeiträume, bei welchen das finanzstrafrechtlich relevante Sachverhaltssubstrat ebenfalls darin bestanden hat, dass der Unternehmer schuldhaft bis zum Ablauf bestimmter Fälligkeitstage die Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen und die Entrichtung entsprechender Umsatzsteuerzahllasten unterlassen hat, weshalb einer neuerlichen Verurteilung das Hindernis der entschiedenen Sache (res iudicata) entgegensteht. Mit einem (rechtskräftigen) Bescheid ist grundsätzlich die Wirkung verbunden, dass über die den Gegenstand des Bescheides bildende Sache

entschieden wird und dass der Abspruch über die Sache auch für die Behörde verbindlich, unwiederholbar, unwiderrufbar und unabänderlich ist. Diese Bescheidwirkungen treten unabhängig davon ein, ob die Bescheide richtig sind oder nicht (VwGH vom 19. Dezember 1996, 96/16/0145). Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist das Werturteil schon bei der ersten Entscheidung gefallen; auch eine Wiederaufnahme wäre allenfalls denkbar, wenn ein Erschleichungstatbestand vorläge oder eine gerichtlich strafbare Handlung gesetzt worden wäre. Davon kann im vorliegenden Fall jedoch nicht die Rede sein, weil der Beschuldigte einfach seinen abgabenrechtlichen Pflichten nicht entsprochen hat, untätig geblieben ist und letztlich dafür auch bestraft wurde. Da somit Gründe für eine amtswegige Wiederaufnahme im Sinne des § 165 FinStrG nicht vorliegen, wäre eine Durchbrechung der Rechtskraft auch mittels Wiederaufnahme des Verfahrens rechtlich nicht zulässig.

Mangels nunmehr neuerlicher Strafbarkeit war daher das Finanzstrafverfahren bezüglich der verfahrensgegenständlichen Hinterziehungen von Umsatzsteuervorauszahlungen betreffend diese Monate einzustellen.

Anders verhält es sich hinsichtlich der Monate März und August 2002, hier liegt eine *res iudicata* nicht vor. Für diese Voranmeldungszeiträume wurden Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht, für März mit einem Guthaben von € 394,69, für August mit einer geringen Zahllast. Allerdings war ein sicherer Nachweis dahingehend, dass sich Teile der offen gelegten Restschuld an Umsatzsteuer 2002 in Höhe von € 30.591,66 auch und gerade auf die Voranmeldungszeiträume März und August beziehen, im Strafverfahren nicht zu führen, weshalb diesbezüglich im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten das Finanzstrafverfahren ebenfalls einzustellen war.

Eine Verkürzung von Jahresumsatzsteuer scheidet von vornherein aus, weil der Beschuldigte die Restschuld in der Umsatzsteuererklärung 2002 ja ausgewiesen und damit offen gelegt hat und diese Offenlegung noch dazu durch Selbstanzeige untermauert hat. Damit mangelt es schon an der für das Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG tatbestandsmäßigen Verletzung der Offenlegungspflicht.

Differenzierter stellt sich die Sachlage in Bezug auf die Lohnabgaben und die Kammerumlagen dar. Auch hier stellt sich bezüglich der Monate Jänner, Februar und März 2002 die oben dargelegte *res-iudicata*-Problematik, da diese Zeiträume mit der Strafverfügung vom 26. September 2002 abgestraft wurden. Das gegen den Beschuldigten eingeleitete Strafverfahren, er habe betreffend diese Zeiträume eine vorsätzlich nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit erfolgte Entrichtung von Lohnabgaben und Kammerumlagen gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG

zu verantworten, war daher infolge res iudicata gemäß § 82 Abs. 3 lit. c FinStrG, letzte Alternative, § 136 und § 157 FinStrG ebenfalls einzustellen.

Bezüglich der weiteren Zeiträume, d.h. April 2002 bis Dezember 2002, liegt keine Strafverfügung vor, der Senat konnte daher auch in der Sache zu entscheiden.

Aus dem Bericht über die Lohnsteuerprüfung vom 29. Jänner 2004 ergibt sich, dass sich die ermittelten Abfuhrdifferenzen ohnehin nur auf die verbleibenden Tatzeiträume beziehen, sodass eine Neuberechnung der strafbestimmenden Wertbeträge nicht zu erfolgen hatte.

Nach Auffassung des Berufungssenates liegt betreffend der Lohnabgaben bzw. Kammerumlagen eine bedingt vorsätzliche Vorgangsweise im Sinne des § 8 Abs. 1 FinStrG vor. Der Beschuldigte hat seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen in früheren Zeiträumen entsprochen und wurde überdies im Rahmen von abgabenbehördlichen Prüfungen wiederholt auf diese Verpflichtungen hingewiesen. Dazu kommen weiters zwei rechtskräftig abgeschlossene Finanzstrafverfahren, die ihm eindringlich die Konsequenzen seines Fehlverhaltens vor Augen geführt haben. Offenbar wurde der Beschuldigte durch die sich im Tatzeitraum zunehmend verschlechternde wirtschaftliche Situation seines Unternehmens, die schließlich im November 2004 zur Eröffnung des Konkursverfahrens führte, dazu veranlasst, seine Zahlungs- bzw. Abfuhrpflichten gegenüber dem Finanzamt neuerlich zu vernachlässigen.

Zusammenfassend hat es der Beschuldigte ernstlich für möglich gehalten, dass die verfahrensgegenständlichen Lohnabgaben und Kammerumlagen nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet werden, und sich damit abgefunden, weswegen er zurecht wegen begangener Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG zu bestrafen war.

Zur Strafbemessung ist anzuführen:

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 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 FG 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 Beschuldigten von der Begehung ähnlicher Finanzstraftaten abhalten sollen.

Die Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 FinStrG wird nach Abs. 2 dieser Bestimmung mit einer Geldstrafe geahndet, deren Höchstmaß die Hälfte des nicht oder verspätet entrichteten oder abgeführten Abgabebetrages beträgt.

Da der erkennende Senat das Finanzstrafverfahren in Ansehung der Umsatzsteuervorauszahlungen eingestellt hat, verringerte sich der strafbestimmende Wertbetrag um € 28.789,05. Bezüglich der Höhe der nicht am fünften Tag nach Fälligkeit abgeführten Lohnabgaben und Kammerumlagen ist gegenüber dem Spruchsenatserkenntnis keine Änderung eingetreten, der Berufungssenat hatte demzufolge von nicht abgeführten Beträgen iHv. insgesamt € 38.366,56 auszugehen. Der Strafraum beträgt gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG im gegenständlichen Fall € 19.193,28.

Eine Rückfallsqualifikation liegt in Anbetracht der geänderten Verfahrensergebnisse nunmehr nicht vor, weil nach § 41 Abs. 1 FinStrG nur Bestrafungen wegen Abgabenhinterziehung (§ 33), Schmuggel und Hinterziehung von Eingangsabgaben (§ 35) und vorsätzlicher Abgabenhelderei (§ 37 Abs. 1) rückfallsbegründend sind. Nach der Gesetzeslage kommt bei Finanzordnungswidrigkeiten die Anwendung der Rückfallsbestimmung nicht in Betracht.

Hielten sich die Milderungs- und Erschwerungsgründe die Waage und wäre von durchschnittlichen persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen des Beschuldigten auszugehen, so wäre nach der Spruchpraxis von einer Geldstrafe von gerundet € 9.600,00 auszugehen.

Als mildernd sind aber zu berücksichtigen die Mitwirkung an der Aufklärung des strafrelevanten Sachverhaltes, die erfolgte Schadensgutmachung und die offenkundige Verleitung des Beschuldigten zu seinen Finanzvergehen durch die schlechte Finanzlage. Dazu kommen weiters die vom Beschuldigten eindringlich geschilderte finanzielle Zwangslage und seine Sorgepflichten. Als erschwerend waren hingegen die einschlägigen Vorstrafen und die Mehrzahl der deliktischen Angriffe zu beachten.

Infolge des deutlichen Überwiegens der mildernden Aspekte konnte bei sachgemäßem Abwägen aller Argumente die Geldstrafe bis an den untersten Rand des gesetzlich Möglichen, nämlich auf die verhängten € 2.000,00 herabgesetzt werden. Dies entspricht einem Prozentsatz von lediglich 10,47 des neuen Strafrahmens.

Gleiches gilt grundsätzlich für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe, wobei aber die schlechte finanzielle Situation außer Ansatz zu lassen ist, da ja laut Gesetz eine Ersatzfreiheitsstrafe gerade für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe vorzuschreiben ist. Andererseits war unter Beachtung des Verböserungsverbotes von der ursprünglichen Argumentation des Ersten senates auszugehen, sodass die Ersatzfreiheitsstrafe ebenfalls angemessen zu reduzieren 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.

Salzburg, am 14.März 2006