

## Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Salzburg 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. Helmut Renner und Ing. Franz Junger als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen B, vertreten durch Dr. Michael Kinberger, Dr. Alexander Schuberth, Mag. René Fischer, Rechtsanwälte in 5700 Zell am See, Salzachtal Bundesstraße 13, wegen Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs.1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) und Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 49 Abs.1 lit.a FinStrG über die Berufung des Beschuldigten vom 19. Juli 2004 gegen das Erkenntnis eines Spruchsenates beim Finanzamt Salzburg-Stadt als Organ des Finanzamtes St. Johann Tamsweg Zell am See als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 16. April 2004, StrNr. 2003/00130-001, nach der am 4. Februar 2005 in Anwesenheit des Verteidigers Mag. René Fischer, des Amtsbeauftragten Mag. Bernhard Berauer sowie der Schriftführerin Ulrike Kranzinger, jedoch in Abwesenheit des Beschuldigten und eines Vertreters der nebenbeteiligten V GmbH durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

**I. Der Berufung des Beschuldigten wird **teilweise Folge** gegeben und das bekämpfte Erkenntnis in seinem Ausspruch über Schuld und Strafe dahingehend abgeändert, dass es zu lauten hat:**

**I.1.** B ist schuldig, er hat als Wahrnehmender der steuerlichen Interessen der V GmbH, nämlich als deren Geschäftsführer, vorsätzlich

**I.1.a.** betreffend die Veranlagungsjahre 1998 bis 2000 unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt ATS 150.000,--, nämlich pro Jahr jeweils ATS 50.000,--, und betreffend die genannten Zeiträume ebenfalls eine Verkürzung an Kapitalertragsteuer in Höhe von insgesamt ATS 135.000,--, nämlich jeweils pro Jahr ATS 45.000,--, bewirkt, indem er im steuerlichen Rechenwerk der genannten GmbH entsprechende Schwarzerlöse nicht zum Ansatz gebracht hat und den daraus sich ergebenden Gewinn aus der GmbH verdeckt ausgeschüttet hat, weshalb entsprechende Kapitalertragsteuern angefallen sind bzw. bescheidmäßig festzustellende Umsatzsteuer in genannter Höhe zu Unrecht zu niedrig festgesetzt wurde, sowie

**I.1.b.** betreffend die Voranmeldungszeiträume Mai 2000 bis April 2002 nicht spätestens bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entsprechende Vorauszahlungen an Umsatzsteuer entrichtet bzw. ungerechtfertigt entsprechende Gutschriften geltend gemacht, und zwar betreffend Mai 2000 bis Dezember 2001 in Höhe von jeweils ATS 4.166,66, insgesamt ATS 83.333,-- sowie betreffend Jänner 2002 bis April 2002 in Höhe von € 302,80, insgesamt € 1.211,21.

B hat hiedurch die Finanzvergehen einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.1 FinStrG [zu Faktum I.1.a.] und der Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a bzw. b FinStrG [zu Faktum I.1.b.] begangen,

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

**€ 8.000,--**

**(in Worten: Euro achttausend)**

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

**fünfzehn Tagen**

verhängt wird.

**I.2.** Das Verfahren zu der StrNr. 2003/00130-001 vor der Finanzstrafbehörde St. Johann Tamsweg Zell am See, ehemals Finanzamt Zell am See, wegen des Verdachtes, B habe als Geschäftsführer der genannten GmbH auch betreffend das Veranlagungsjahr 2000 entsprechende Körperschaftssteuer gemäß § 33 Abs.1 FinStrG hinterzogen, wird gemäß §§ 136, 157 FinStrG im Zweifel zu Gunsten für den Beschuldigten eingestellt.

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

## Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis eines Spruchsenates beim Finanzamt Salzburg-Stadt als Organ des Finanzamtes Zell am See (nunmehr: St. Johann Tamsweg Zell am See) als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 16. April 2004, StrNr. 2003/00130-001, wurde B schuldig gesprochen, er habe im Amtsbereich des Finanzamtes Zell am See als Geschäftsführer der V GmbH

1. unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht betreffend die Veranlagungsjahre 1998 bis 2000 eine Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von jeweils € 6.540,56 [tatsächlich: ATS 90.000,--], betreffend das Veranlagungsjahr 2000 eine Verkürzung an Körperschaftsteuer in Höhe von € 6.086,21 [tatsächlich: ATS 83.748,--] und weiters betreffend die Jahre 1998 bis 2000 eine Verkürzung an Kapitalertragsteuer in Höhe von jeweils € 6.540,55 [tatsächlich ATS 90.000,--] bewirkt, sowie

2. Vorauszahlungen an Umsatzsteuer betreffend die Voranmeldungszeiträume April [tatsächlich: Mai 2000 bis Dezember] 2001 in Höhe von insgesamt € 4.360,37 [tatsächlich ATS 83.333,--] und April [tatsächlich: Jänner bis April] 2002 in Höhe von € 4.360,37 [tatsächlich: € 1.211,21] nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet [bzw. diesbezüglich ungerechtfertigterweise Gutschriften geltend gemacht]

[ergänze: , indem er im steuerlichen Rechenwerk des Unternehmens entsprechende Erlöse nicht zum Ansatz gebracht und diese als verdeckte Gewinne dem Unternehmen entnommen habe,]

und hiedurch Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.1 FinStrG (zu Faktum Pkt.1.) bzw. der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs.1 lit.a [bzw. lit.b] FinStrG (zu Faktum Pkt.2.) begangen, weshalb über ihn nach den Strafsätzen der §§ 33 Abs.5, 49 Abs.2 FinStrG [ergänze: iVm § 21 Abs.1 und 2 FinStrG] eine Geldstrafe in Höhe von € 15.000,-- und gemäß § 20 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit derselben eine Ersatzfreiheitsstrafe von drei Wochen verhängt worden ist.

Auch wurde B gemäß § 185 Abs.1 [lit.a] FinStrG der Ersatz pauschaler Verfahrenskosten in Höhe von € 363,-- auferlegt.

Gemäß § 28 Abs.1 FinStrG wurde die V GmbH zur Haftung für die über B verhängte Geldstrafe herangezogen.

Dieser Entscheidung liegen im Wesentlichen folgende Sachverhaltsfeststellungen zugrunde [Ergänzungen des Berufungssenates in eckiger Klammer]:

Der finanzstrafrechtlich unbescholtene B betreibe mittels der nebenbeteiligten V GmbH eine Diskothek in X, wobei er monatlich rund € 1.500,-- verdiene. B habe keine Sorgepflichten.

Anlässlich einer im Juni 2003 bei der Nebenbeteiligten durchgeföhrten Betriebsprüfung betreffend die Jahre 1998 bis 2002 [offenbar die Wirtschaftsjahre 1997/1998 bis 1999/2000 und die Voranmeldungszeiträume Mai 2000 bis April 2001, Mai 2001 bis April 2002] habe der Prüfer gravierende formelle und materielle Buchführungsmängel festgestellt: So seien die Tageslosungen der Kellnerabrechnungen nicht täglich, sondern vierzehntägig in einer Summe eingetragen worden, weshalb eine tagesbezogene Kassenkontrolle nicht durchführbar gewesen sei. Die Tagesausdrucke aus der Computerkasse für „Alle Kellner“ wären nicht lückenlos vorhanden gewesen. Bezuglich der fehlenden Tage seien zwar einzelne Kellnerabrechnungen vorhanden gewesen; ob aber alle Abrechnungsstellen tatsächlich erfasst worden waren, konnte nicht überprüft werden. Weiters hätte der Haus- bzw. Chefschlüssel betreffend die Schankanlage nur für sieben Monate des Jahres 1998 vorgelegt werden können.

Zum Stichtag 30. April 1998 sei der tatsächliche Bestand an diversen Getränken höher gewesen als der Anfangsbestand am Beginn des Wirtschaftsjahres samt Zukäufen [, weil Wareneinkäufe nicht verbucht worden waren] (Tz. 27 des BP-Berichtes vom 23. Juni 2003 zu ABNr. 101002/03).

Aus den Aufzeichnungen der Tageslosungen [im Vergleich mit den Lohnkonten] ergab sich, dass Kellner für Zeiträume abgerechnet hatten, in welchen sie offiziell gar nicht beschäftigt gewesen waren. Offenbar in der Annahme, dass die „schwarz“ beschäftigten Kellner aus „Schwarzerlösen“ bezahlt worden seien, wurde vom Prüfer aus diesem pro Wirtschaftsjahr ein Betrag von ATS 150.000,-- netto hinzugerechnet (Tz. 29 des genannten BP-Berichtes).

Anhand einer Mengenrechnung für das Wirtschaftsjahr 1998 [gemeint: 1997/1998] und einer Nachkalkulation [auf Basis des Wareneinsatzes unter Verwendung der ermittelten Rohaufschläge] betreffend die Jahre 1999 und 2000 [gemeint: die Wirtschaftsjahre 1998/1999 und 1999/2000] habe der Prüfer eine jährliche Erlösdifferenz von ATS 300.000,-- [netto] festgestellt, weshalb für die Jahre 1998 bis 2002 [gemeint: für die Wirtschaftsjahre 1997/1998 bis 1999/2000 und die Voranmeldungszeiträume Mai 2000 bis April 2001, Mai 2001 bis April

2002] jeweils ATS 300.000,-- an Umsätzen hinzuzurechnen gewesen seien (Tz. 28, 35 des genannten BP-Berichtes).

Aufgrund der [nunmehr festgestellten] Buchführungsmängel seien die Verluste der Jahre 1995 bis 1998 [laut der zweiten Tz. 30 des genannten BP-Berichtes: der Jahre 1995 bis 1999; gemeint wohl tatsächlich: der Wirtschaftsjahre 1994/1995 bis 1998/1999] nicht vortagsfähig.

Laut seiner Rechtfertigung vom 18. September 2003 gestehe B die Auszahlung von Schwarzlöhnen ein. Die Empfänger der Schwarzlöhne wären er selbst, seine Lebensgefährtin bzw. Kellner gewesen, die parallel dazu Arbeitslosenunterstützung bezogen hätten.

Im inkriminierten Zeitraum hätten sich der Beschuldigte bzw. die nebenbeteiligte V GmbH in einer wirtschaftlich schwierigen Lage befunden, wobei sogar eine Betriebsschließung überlegt worden sei. Nach Abzug von Versicherungsleistungen [gemeint offenbar: der zu zahlenden Versicherungsprämien], Lohnsteuern und Unterhaltszahlungen seien B monatlich rund € 700,- verblieben, wovon neben den Lebenshaltungskosten noch die Kosten für Wohnung, Verpflegung, den Betrieb und seinen PKW zu begleichen hatte. Die schlechte Finanzlage habe B zur Auszahlung der Schwarzlöhne aus unversteuerten Erlösen aus dem Betrieb motiviert; das gegenteilige Vorbringen des Beschuldigten widerspreche betriebswirtschaftlicher Vernunft.

Die von der Betriebsprüfung festgestellten Mengendifferenzen wären zu einem geringen Anteil auch auf Anlaufprobleme bei der neuen Schankanlage bzw. auf im Gastgewerbe durchaus übliche Diebstähle und Unterschlagungen durch Mitarbeiter zurückzuführen gewesen.

Durch das Verhalten seien die im Spruch genannten Abgabenverkürzungen eingetreten, welche jedoch zwischenzeitig zu rund zwei Dritteln wieder gutgemacht worden seien.

Es sei daher gegen B mit einem Schulterspruch wegen Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.1 FinStrG und Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG vorzugehen, wobei als mildernd das teilweise Geständnis des B, die überwiegende Schadensgutmachung, seine finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit und die schwierige Finanzlage im Begehungszeitraum, als erschwerend der lange Tatzeitraum zu berücksichtigen sei.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates mit Ausnahme des Schulterspruches wegen der aus Schwarzerlösen im Ausmaß von jährlich ATS 150.000,-- daraus resultierend eine Hinterziehung von Umsatzsteuer gemäß § 33 Abs.1 FinStrG in Höhe von ATS 30.000,--

jährlich, bezahlten Schwarzlöhne [siehe aber die nachfolgenden diesbezüglichen Ausführungen des Beschuldigten] hat B innerhalb offener Frist eine Berufung erhoben, wobei im Wesentlichen Folgendes vorgebracht wurde:

Eine tägliche Kassenkontrolle sei nicht durchführbar gewesen. Die Abrechnung erfolge „mehrtägig, wenngleich selbst vierzehntägig“.

Der Umstand, dass die Tagesausdrucke aus der Computerkasse für „alle Kellner“ für den Prüfungszeitraum anlässlich der Betriebsprüfung nicht lückenlos vorhanden gewesen sei, wäre [nicht durch] eine „undeutliche“ oder gar verschleiernde Maßnahme [veranlasst] gewesen. Die elektronische Funktion „für alle Kellner“ sei eine bloße Summenrechnung gewesen. Hat jeder mitarbeitender Kellner für sich einen eigenen Abrechnungsschlüssel, sei es irrelevant, ob die Position „alle Kellner“ im Kassensystem auch tatsächlich Verwendung findet. Es sei im Übrigen „rechtlich“ irrelevant, ob alle Kellner-Abrechnungsstellen erfasst worden seien.

Der Feststellung der Tatsache, dass der Hausschlüssel [das Protokoll über die Verwendung des Hausschlüssels] für die Schankanlage nur [für] sieben Monate des Jahres 1998 vorgelegt wurde, fehle die Erläuterung, inwieweit sich dieser Nachteil auf eine „allfällige“ Kontrolle [bei der Betriebsprüfung] negativ ausgewirkt haben hätte können.

Die festgestellten Negativdifferenzen bei der Mengenrechnung für 1998 [das Wirtschaftsjahr 1997/1998] habe nur das Ausmaß von einigen wenigen Flaschen erreicht, welche auch durch diverse Barbetreiber während der Nachtstunden, wenn die Einkaufsmärkte geschlossen sind, entlehnt oder getauscht worden hätten sein können und dann hienach selbstverständlich nicht in die Computerschank aufgenommen worden wären.

Der ehemalige erste Kellner im Lokal, von welchem man sich wegen aufgetretener Ungereimtheiten zu trennen hatte, habe den Schlüssel zum Getränkelaager gehabt. Es sei eine notorische Tatsache, dass es gerade im Gastronomiebereich gehäuft zu Bestandmengendifferenzen durch Entwendungen derartiger zugriffberechtigter Mitarbeiter komme. Im gegenständlichen Fall hätten die Differenzen ohnehin nur einige wenige Flaschen betragen. Zum Beweis dafür, dass die gegenständlichen Unschärfen und Kalkulationsdifferenzen im Gastronomiebereich noch durchaus üblich seien und dies glaubhafterweise auf Bruch, Tausch und Leihen von Getränken und auch auf üblicherweise vorkommende Entwendungen durch Mitarbeiter rückführbar wären, werde die Einholung eines Buchsachverständigengutachtens beantragt.

Die obgenannten Schwarzlöhne habe er nur aus versteuerten Umsätzen bezahlt. Die hier angesprochenen Aushilfskräfte wären unmittelbar nach Dienstschluss zu entlohnen gewesen, zu welchem Zeitpunkt natürlich noch keine Besteuerung der getätigten Umsätze stattfinden haben hätte können. Bei „einigermaßen scharfer“ Kenntnis von Wirtschaftsbetrieben sei es „gleichermaßen nachvollziehbar“, dass durch [für] die Bezahlung von Schwarzlöhnen nicht zwangsläufig Schwarzerlöse verwendet werden müssten: Die Lohnkosten seien derart hoch, dass B sich in betrieblichen Stoßzeiten Aushilfen bedient habe, welche er, auch um sich Verwaltungsaufwand zu sparen, zumeist auf deren Wunsch hin nicht angemeldet und deren Arbeit er unversteuert gehalten habe. [Der Ansatz der Löhne als] Betriebsausgaben sei einzig für Betriebe maßgeblich, welche sich in entsprechend hohen Steuerklassen bewegen und auch faktisch gewinnbringend durchschlagen [also ein Gewinn erzielt werde, der einer entsprechend hohen Steuerprogression unterliege].

Selbst wenn man B anlasten könnte, jährlich Umsätze im Ausmaß von ATS 450.000,-- nicht versteuert zu haben, läge dies unter der Schätzungsgrenze von 10 %.

Zumindest im Zweifel zu seinen Gunsten könnten dem Beschuldigten daher die Differenzen bei der Kassenbuchführung, der Tageslösungsermittlung, den Getränken bzw. den Mengenrechnungen und Kalkulationen nicht angelastet werden, weshalb das gegenständliche Finanzstrafverfahren gegen B wegen Hinterziehung von Körperschafts-, Kapitalertrags- und Umsatzsteuer (mit Ausnahme der ATS 90.000,-- in Zusammenhang mit den bezahlten Schwarzlöhnen) – allenfalls nach ergänzender Beweisaufnahme – einzustellen wäre, in eventu die erstinstanzliche Entscheidung aufzuheben und das Verfahren zur Ergänzung an den Erstsenat zurückzuverweisen wäre.

Bei der Strafbemessung wären allenfalls zusätzlich als mildernd die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit des B und die zu zwei Dritteln erfolgte Schadengutmachung zu berücksichtigen. Außerdem habe sich B gegebenenfalls nicht selbst bereichert, weshalb die Geldstrafe maximal € 6.000,-- betragen dürfe.

Der Amtsbeauftragte hat gegen das Erkenntnis des Spruchsenates keine Berufung erhoben, jedoch in einem Schriftsatz vom 3. September 2004 die Abweisung des Rechtsmittels begeht. Hinsichtlich der vom Beschuldigten im strafrelevanten Zeitraum bezahlten Schwarzlöhne, welche B aus steuerlich erfassten Erlösen beglichen haben will, wendet der Amtsbeauftragte unter anderem ein, dass solcherart die Bezahlung der Schwarzlöhne im Rechenwerk verbucht

---

hätte werden müssen [Anmerkung: was laut Aktenlage nicht geschehen war], weil sonst die Soll/Haben-Gleichheit der Bilanz[en] nicht gegeben gewesen wäre.

Im Zuge der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat, zu welcher der Beschuldigte trotz ordnungsgemäßer Ladung nicht erschienen ist, sondern sich durch seinen Verteidiger vertreten ließ, wurde der strafrelevante Sachverhalt ausführlich erörtert. Ergänzend wurde zusätzlich der bei der gegenständlichen Betriebsprüfung zuständige Gruppenleiter S als Zeuge vernommen.

***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

Die Berufung des Beschuldigten erweist sich teilweise als berechtigt:

Gemäß § 21 Abs.1 UStG 1994 hatte im strafrelevanten Zeitraum der Unternehmer bzw. der die steuerlichen Abgelegenheiten eines Unternehmers Wahrnehmende, beispielsweise der Geschäftsführer einer GmbH, 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) auf Basis der gesamten steuerpflichtigen Umsätze des Unternehmens selbst zu berechnen war. Die 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 am Fälligkeitstag entrichtet oder ergab sich für einen Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung, so entfiel laut dieser Gesetzesbestimmung bzw. in der Folge laut § 1 einer Verordnung des Bundesministers für Finanzen, BGBl II 1998/206, die Verpflichtung zur Einreichung der Voranmeldung. Der Zeitlauf bis zum Eintritt der diesbezüglichen Fälligkeit der Zahllasten eines Jahres verkürzte sich allenfalls um einen Monat für den Fall der nicht zeitgerechten Entrichtung der Sondervorauszahlung im vorangegangenen Kalenderjahr (§ 21 Abs.1a UStG 1994 in der damals geltenden Fassung).

Im nach den handelsrechtlichen Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung (§ 5 Einkommensteuergesetz [EStG] 1988 zu führenden steuerlichen Rechenwerk einer dem österreichischen Steuerrecht unterliegenden GmbH sind ebenfalls sämtliche Erlöse,

beispielsweise wie im gegenständlichen Fall aus dem Verkauf von Getränken in einer Diskothek zu erfassen, welche unter Abzug des Wareneinsatzes als Betriebsausgabe gewinnerhöhend bzw. verlustmindernd wirken.

Werden aus diesen Erlösen Aushilfen entlohnt, stellen diese Zahlungen ebenfalls Betriebsausgaben dar, welche in das steuerliche Rechenwerk aufzunehmen sind.

Werden diese Erlöse aber durch den Gesellschafter-Geschäftsführer für nichtbetriebliche Zwecke, beispielsweise zur Abdeckung der privaten Aufwendungen des sich in einem finanziellen Engpass befindlichen Entscheidungsträgers, dem Betriebsvermögen entnommen, stellt dieser Vorgang eine verdeckte Gewinnausschüttung an den Gesellschafter dar, welcher gemäß § 93 Abs.2 Z.1 lit.a EStG 1988 dem Steuerabzug vom Kapitalertrag (Kapitalertragsteuer) unterliegt.

Diese 25%ige Kapitalertragsteuer ist gemäß § 96 Abs.1 Z.1 EStG 1988 vom Wahrnehmenden der steuerlichen Interessen der GmbH, dem Geschäftsführer, binnen einer Woche nach dem Zufließen der Kapitalerträge an die zuständige Abgabenbehörde abzuführen, wobei innerhalb der gleichen Frist gemäß § 96 Abs.3 EStG 1988 eine entsprechende, den Vorgang anzeigennde bzw. offen legende Anmeldung einzureichen ist.

Unter anderem die obgenannten Erlöse sind gemäß den Bestimmungen der § 119 Bundesabgabenordnung (BAO) und § 21 Abs.4 UStG 1994 ebenfalls in die Umsatzsteuererklärungen des Unternehmens aufzunehmen.

Gemäß § 33 Abs.2 lit.a FinStrG macht sich derjenige einer Abgabenhinterziehung schuldig, der vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem obgenannten § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer bewirkt, weil er beispielsweise einen Teil der steuerpflichtigen Erlöse bei der Berechnung der Zahllast unberücksichtigt lässt, und dies zumindest nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält. Dabei ist gemäß § 33 Abs.3 lit.b leg.cit. eine Abgabenverkürzung bewirkt, wenn die selbst zu berechnenden Abgaben (hier: die Umsatzsteuervorauszahlungen) [bis zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt] – im Ausmaß der verheimlichten Zahllast – nicht entrichtet werden.

Von einer (versuchten) Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.1 FinStrG ist zu sprechen, wenn der Unternehmer bzw. der die steuerlichen Abgelegenheiten eines Unternehmers Wahrnehmende (der Geschäftsführer einer GmbH) vorsätzlich unter Verletzung seiner

abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Umsatzsteuer für das Veranlagungsjahr bewirkt hat bzw. zu bewirken versucht hat, wobei eine Abgabenverkürzung im gegenständlichen Fall bewirkt wäre, wenn die Jahresumsatzsteuer aufgrund einer falschen Umsatzsteuererklärung zu niedrig festgesetzt worden wäre, und 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 hätte (beispielsweise eine Umsatzsteuererklärung eingereicht hätte, in welcher ein Teil des Umsatzes verheimlicht worden wäre).

Ebenfalls liegt eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.1 FinStrG vor, wenn jemand vorsätzlich unter Verletzung der obgenannten Bestimmungen nach § 96 Abs.1 Z.1 und Abs.3 EStG 1988 die Anmeldung der Gewinnausschüttung sowie die Abfuhr der Kapitalertragssteuer unterlässt, wobei diesbezüglich gemäß § 33 Abs.3 lit.b FinStrG die Verkürzung der Kapitalertragsteuern im Zeitpunkt deren Nichtabfuhr bewirkt ist.

Eine etwaige Strafbarkeit wegen zumindest versuchter Hinterziehung von Jahresumsatzsteuern nach §§ 13, 33 Abs.1 FinStrG konsumiert nach herrschender Judikatur und Lehre die Strafbarkeit diesbezüglicher Vorauszahlungen an Umsatzsteuer gemäß § 33 Abs.2 lit.a FinStrG; eine Strafbarkeit wegen Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG wiederum konsumiert die Strafbarkeit einer diesbezüglich nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit erfolgten Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlung als Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs.1 lit.a und b FinStrG.

Gemäß § 49 Abs.1 FinStrG macht sich einer derartigen Finanzordnungswidrigkeit unter anderem schuldig, wer zumindest bedingt vorsätzlich Umsatzsteuervorauszahlungen nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet (lit.a) bzw. durch Abgabe unrichtiger Voranmeldungen ungerechtfertigte Abgabengutschriften geltend macht (lit.b).

Dieser Tatbestand kommt also beispielsweise möglicherweise dann zum Tragen, wenn weder eine vorsätzliche Verkürzung von Jahresumsatzsteuer im Sinne des § 33 Abs.1 leg.cit. noch eine Hinterziehung nach § 33 Abs.2 lit.a leg.cit. in Frage kommt (letzteres beispielsweise, weil zwar eine vorsätzliche Nichtentrichtung spätestens am Fälligkeitstag bzw. am fünften Tag nach Fälligkeit, nicht aber eine vorsätzliche Verletzung der Verpflichtung zur rechtzeitigen Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen erweislich ist).

Eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.2 lit.b FinStrG begeht derjenige, der vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Führung von dem § 76 EStG 1988 entsprechenden Lohnkonten eine Verkürzung von Lohnsteuer oder Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen bewirkt, indem er beispielsweise Zahlkellner ohne Führung von Lohnkonten „schwarz“ beschäftigt und in Zusammenhang mit an diesen brutto für netto bezahlten Arbeitslohn keinerlei Lohnabgaben entrichtet bzw. abführt.

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

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

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

Das gegenständliche Rechtsmittel der Beschuldigten richtet sich – so erkennbar die diesbezügliche Prozesserklärung – nicht gegen den Vorwurf einer Hinterziehung an Umsatzsteuer betreffend die Veranlagungsjahre 1998 bis 2000, soweit den vorgeworfenen Schwarzerlösen eine Verwendung zur Bezahlung der beschäftigten Schwarzarbeiter unterlegt wird (jährlich brutto ATS 180.000,--) (siehe oben).

Straferkenntnisse erwachsen in Teilrechtskraft, wenn nicht deren gesamter Umfang angefochten wird (VwGH 15.5.1986, 84/16/029 – ÖStZB 1987, 206).

Erwächst somit der erstinstanzliche Schulterspruch in Teilrechtskraft (weil lediglich vom Beschuldigten betreffend einen Teil der festgestellten strafrelevanten Fakten berufen wurde), stünde für die Berufungsbehörde auch insoweit bindend fest, dass die im erstinstanzlichen Schulterspruch umschriebenen Taten begangen wurden. Der Berufungssenat hätte daher auch bei der Strafbemessung von diesen in der Tatumschreibung genannten und außer Streit gestellten Verkürzungsbeträgen auszugehen (siehe VwGH 29.6.1999, 98/14/0177 – ÖStZB 1999, 710; UFS 13.11.2003, FS/0055-L/03).

Im gegenständlichen Fall wird aber andererseits vom Beschuldigten weiterhin behauptet, dass die schwarz beschäftigten Aushilfen aus versteuerten Erlösen bezahlt worden sind.

Die Möglichkeit, dass der Spruchsenat vom Beschuldigten insoweit überhaupt missverstanden worden ist, als von ihm irrtümlich gedanklich die diesbezügliche Verkürzung an Umsatzsteuer mit der offenkundigen Hinterziehung an Lohnabgaben aufgrund der Beschäftigung der Schwarzarbeiter und nicht mit der Verheimlichung von Erlösen, welche nach Meinung des Erstsenates zur Bezahlung der Schwarzarbeiter verwendet worden sind, verknüpft worden ist. In diesem Falle – entsprechend seinen Ausführungen in der Berufungsschrift – ist das Bestreben des B offenkundig auch darauf gerichtet, den Vorwurf, er habe vorsätzlich Erlöse verheimlicht, welche zur Begleichung der Schwarzlöhne verwendet worden sind, zu bekämpfen.

Der Berufungssenat geht von Letzterem aus, da der Beschuldigte in seinen Verteidigungsmöglichkeiten nicht gleichsam formal durch einen vordergründigen allfälligen Logikfehler in einem Schriftsatz beeinträchtigt werden soll.

Eine Analyse der dem Berufungssenat vorgelegten Akten ergibt folgendes Bild:

Am 22. November 1994 gründeten WH, AH und B die V GmbH. Diese betrieb in der Folge in X eine Diskothek betrieben, wobei aber vorerst der wirtschaftliche Erfolg ausgeblieben ist: So wurden für die Wirtschaftsjahre 1995/1996 bis 1998/1999 lediglich steuerliche Verluste erwirtschaftet, nämlich Mai 1995 bis April 1996: ATS 653.987,--; Mai 1996 bis April 1997: ATS 85.258,--; Mai 1997 bis April 1998: ATS 20.002,-- abzüglich der im Veranlagungsverfahren zugeschätzten zusätzlichen Schwarzumsätze in Höhe von ATS 180.000,-- zur Begleichung der Schwarzlöhne; sowie Mai 1998 bis April 1999: ATS 110.633,-- abzüglich der im Veranlagungsverfahren zugeschätzten zusätzlichen Schwarzumsätze in Höhe von ATS 180.000,-- zur Begleichung der Schwarzlöhne (Veranlagungsakt betreffend die V GmbH, FA Zell am See, StNr. 285/7598, Veranlagungen 1996 bis 1999, sowie BP-Bericht vom 23. Juni 2003, ABNr. 101002/03).

Erst die folgenden Wirtschaftsjahre brachten Gewinne: Mai 1999 bis April 2000: ATS 544.334,- abzüglich der im Veranlagungsverfahren zugeschätzten zusätzlichen Schwarzumsätze in Höhe von ATS 180.000,-- zur Begleichung der Schwarzlöhne; Mai 2000 bis April 2001: ATS 1.235.392,--; Mai 2001 bis April 2002: € 40.914,63, umgerechnet ATS 562.997,58 (genannter

Veranlagungsakt, Veranlagungen 2000 bis 2002, sowie BP-Bericht vom 23. Juni 2003, ABNr. 101002/03).

Ab dem 1. November 2000 hatte die V GmbH auch den Diskothekenbetrieb der L GmbH in Y zugepachtet (siehe die Kopie des Pachtvertrages im genannten Veranlagungsakt, Dauerakt).

Der steuerlich verantwortliche Entscheidungsträger der V GmbH jedenfalls ab September 1996 ist B gewesen [vgl. die Mitteilung der V GmbH an das Finanzamt vom 1. Dezember 1997, dass der ursprünglich im Firmenbuch ebenfalls als Geschäftsführer eingetragene WH ab 1. September 1996 kein Entgelt (mehr) erhalte (Veranlagungsakt, Veranlagung 1997, Bl. 1); ab 5. März 1998 war B auch im Firmenbuch als alleiniger Geschäftsführer der V GmbH eingetragen (Firmenbuchauszug, Veranlagungsakt, Dauerakt)].

Am 13. Oktober 1999 wurden die von B unterfertigten Umsatz- und Körperschaftsteuererklärungen für 1998 betreffend die V GmbH beim Finanzamt Zell am See eingereicht. In diesen Erklärungen hat B den Umsatz und den steuerlichen Verlust betreffend das Wirtschaftsjahr für den Zeitraum vom 1. Mai 1997 bis zum 30. April 1998 mit ATS 3.169.635,68 bzw. mit -ATS 278.079,-- bekannt gegeben. Auf Basis dieser Steuererklärungen wurde am 5. November 1998 unter anderem antragsgemäß die Umsatzsteuer für 1998 mit ATS 224.779,-- festgesetzt (genannter Veranlagungsakt, Veranlagung 1998).

Am 31. Oktober 2000 wurden die von B unterfertigten Umsatz- und Körperschaftsteuererklärungen für 1999 betreffend die V GmbH beim Finanzamt Zell am See eingereicht. In diesen Erklärungen hat B den Umsatz und den steuerlichen Verlust betreffend das Wirtschaftsjahr für den Zeitraum vom 1. Mai 1998 bis zum 30. April 1999 mit ATS 3.465.745,-- bzw. mit -ATS 168.080,-- bekannt gegeben. Auf Basis dieser Steuererklärungen wurde am 8. November 2000 unter anderem antragsgemäß die Umsatzsteuer für 1999 mit ATS 324.848,-- festgesetzt (genannter Veranlagungsakt, Veranlagung 1999).

Am 31. Oktober 2001 wurden die von B unterfertigten Umsatz- und Körperschaftsteuererklärungen für 2000 betreffend die V GmbH beim Finanzamt Zell am See eingereicht. In diesen Erklärungen hat B den Umsatz und den steuerlichen Gewinn betreffend das Wirtschaftsjahr für den Zeitraum vom 1. Mai 1999 bis zum 30. April 2000 mit ATS 5.390.628,02 bzw. mit ATS 274.334,50 bekannt gegeben. Auf Basis dieser Steuererklärungen wurde am 29. Mai 2002 unter anderem antragsgemäß die Umsatzsteuer für 2000 mit €

33.887,56, umgerechnet ATS 466.303,-- festgesetzt (genannter Veranlagungsakt, Veranlagung 2000, Buchungsabfrage vom 14. Jänner 2005).

Betreffend die am 17. Juli 2000, 16. August 2000, 15. September 2000, 16. Oktober 2000, 15. Februar 2001, 15. März 2001, 17. April 2001, 15. Mai 2001 und 15. Juni 2001 fälligen Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Voranmeldungszeiträume Mai, Juni, Juli, August, Dezember 2000, Jänner, Februar, März und April 2001 wurden von B am 19. Juli 2000, 22. August 2000, 19. September 2000, 18. Oktober 2000, 19. Februar 2001, 19. März 2001, 18. April 2001, 17. Mai 2001 und 18. Juni 2001 Zahllasten im Ausmaß von ATS 8.291,--, ATS 46.497,--, ATS 26.209,--, ATS 39.241,--, ATS 148.487,--, ATS 64.619,--, ATS 98.760,--, ATS 109.203,-- und ATS 109.170,-- entrichtet. Betreffend September 2000 wurde am Fälligkeitstag, den 15. November 2000 eine Zahllast von ATS 26.860,-- bekannt gegeben und mit einem am selben Tag bekannt gegebenen (angeblichen) Umsatzsteuerguthaben in Höhe von ATS 156.878,-- für den Voranmeldungszeitraum Oktober 2000 verrechnet. Betreffend November 2000 wurde von B am 15. Jänner 2001 ein Umsatzsteuerguthaben von ATS 21.978,-- bekannt gegeben (Buchungsabfrage vom 14. Jänner 2005).

Betreffend Mai 2001 wurde von B in einer Voranmeldung am 17. Juli 2001 ein Umsatzsteuerguthaben von ATS 6.243,-- bekannt gegeben. Betreffend die am 16. August 2001, 17. September 2001, 15. Oktober 2001, 15. November 2001, 17. Dezember 2001, 15. Februar 2002 und 15. Mai 2002 fälligen Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Voranmeldungszeiträume Juni, Juli, August, September, Oktober, Dezember 2001 und März 2002 wurden von B am 17. August 2001, 18. September 2001, 16. Oktober 2001, 16. November 2001, 18. Dezember 2001, 18. Februar 2002 und 17. Mai 2002 Zahllasten im Ausmaß von ATS 19.224,--, ATS 42.557,--, ATS 71.924,--, ATS 46.015,--, ATS 18.950,--, € 8.662,60 (umgerechnet ATS 119.200,--) und € 10.282,86 entrichtet. Betreffend den Voranmeldungszeitraum November 2001 wurde hinsichtlich der am 15. Jänner 2002 fälligen Vorauszahlung an Umsatzsteuer von B an diesem Tage ein Betrag von € 1.362,76 (umgerechnet ATS 18.752,--) bekannt gegeben und mit einem Guthaben verrechnet. Betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner, Februar und April 2002 wurden von B Voranmeldungen am 15. März 2002, am 15. April 2002 und am 19. Juni 2002 eingereicht, in welchen an diesen Tagen fällige Zahllasten in Höhe von € 245,67 und € 10.373,29 bzw. ein Guthaben von -€ 206,42 ausgewiesen waren (Buchungsabfrage vom 14. Jänner 2005).

Am 13. Jänner 2003 begann hinsichtlich der V GmbH für den Zeitraum ab einschließlich dem Wirtschaftsjahr 1997/1998 eine Betriebsprüfung, bei welcher für den Prüfer anlässlich der

ersten Auswertung der aus den vorgelegten Unterlagen ersichtlichen Bestände, dem Wareneinsatz und Warenerlös ab dem Wirtschaftsjahr 1996/1997 erstaunlicherweise ein stetes Absinken der Rohaufschläge bei Bier, Wein, Spirituosen und alkoholfreie Getränke festzustellen war (Rohaufschlag Bier 1997/1998 340,33% auf 1999/2000 248,25%, Rohaufschlag Wein 1997/1998 350,59% auf 1999/2000 222,97%, Rohaufschlag Spirituosen 1997/1998 949,85% auf 1999/2000 623,20%, Rohaufschlag alkoholfreie Getränke 1997/1998 481,68% auf 1999/2000 330,11%, insgesamt Rohaufschlag „Keller“ 1996/1997 521,04% auf 1999/2000 371,58%, Arbeitsbogen zu ABNr. 101002/03, Bl. 22 ff).

Dies veranlasste ihn, von den Zulieferern der V GmbH Aufstellungen der Lieferungen anzufordern (genannter Arbeitsbogen Bl. 25 bis 79).

Die Auswertung des solcherart erlangten Kontrollmaterials über die an die V GmbH in der Zeit von Mai 1997 bis April 1998 gelieferten Getränke ergab, dass unter Verwendung der von B bekannt gegebenen Verkaufspreise, sowie der Bestände laut Inventur ein Bierumsatz von netto ATS 1.028.606,22 erzielt worden wäre, davon aber lediglich ein Umsatz im Ausmaß von ATS 852.149,09 im steuerlichen Rechenwerk offen gelegt worden war, sowie ein Weinumsatz von netto ATS 395.863,82 erzielt worden wäre, davon aber lediglich ein Umsatz im Ausmaß von ATS 310.661,67 im steuerlichen Rechenwerk offen gelegt worden war (genannter Arbeitsbogen Bl. 80 bis 86). Ebenso war – unter vollständiger Berücksichtigung der diesbezüglichen Einwendungen des B bzw. des Steuerberaters der V GmbH hinsichtlich Preis- und Produktgestaltung (vgl. Arbeitbogen Bl. 198) – festzustellen, dass ein Umsatz aus dem Verkauf von Spirituosen im Ausmaß von ATS 99.000,-- im steuerlichen Rechenwerk nicht offen gelegt worden war. Warengruppen mit festgestellten Überbeständen ließ der Prüfer dabei vorerst unberücksichtigt (Arbeitsbogen Bl. 86, 88 ff).

Die solcherart vom Prüfer festgestellten Erlösdifferenzen haben somit für das Wirtschaftsjahr 1997/1998 – auf Basis der festgestellten tatsächlichen Warenlieferungen – gerundet beim Bier ATS 176.000,-- netto, beim Wein ATS 85.000,-- netto und bei den Spirituosen ATS 99.000,-- betragen (BP-Bericht vom 23. Juni 2003, Tz. 35, Finanzstrafakt Bl. 14).

Unter Berücksichtigung der solcherart gemeldeten Lieferungen und der Inventuren am Beginn und Ende des Wirtschaftsjahres und ohne Berücksichtigung eines Wareneinsatzes war weiters festzustellen, dass am 30. April 1998 beim Grünen Veltliner (25 Liter-Container) ein zu vier Fünftel voller Container, beim Pfirsichwein (25 Liter-Container) ein zu zwei Fünftel voller Container, beim Inländerrum (1 Liter-Flaschen) neun volle Rumflaschen und eine halbvolle

Rumflasche, bei den Whiskeysorten Ballantines (0,35 Liter-Flaschen) drei Flaschen, Johnny Walker (0,35 Liter-Flaschen) acht Flaschen und Chivas Regal (0,35 Liter-Flaschen) eine Flasche, Canadian Club (0,7 Liter-Flaschen) eine halbvolle Flasche inventarisiert worden waren, für welche der Zukauf niemals verbucht worden war (Arbeitsbogen Bl. 86, 88 ff, BP-Bericht vom 23. Juni 2003, Tz. 27.1.5, Finanzstrafakt Bl. 12).

Da aber gleichsam eine physikalische Manifestierung dieser Waren ohne Ereignisse, mit welche diese in den Betrieb der V GmbH verbracht worden sind, nicht möglich ist, stellt sich die Frage, was waren diese Ereignisse, die dazu geführt haben, dass trotz deren anzunehmenden Verkaufes während des Wirtschaftsjahres bei Berücksichtigung allfälliger festzustellender Einkäufe am Schluss desselben sogar noch ein höherer Warenbestand festzustellen war?

Der Beschuldigte behauptet, dass sich diese überzähligen Waren auch dadurch ergeben hätten können, dass Getränkeflaschen durch Barbetreiber während der Nachtstunden entliehen oder getauscht worden wären.

Wären die gegenständlichen Waren aus dem Betrieb des V GmbH entliehen (und der Vorgang darüber offenkundig nicht dokumentiert) worden, wären sie bei der Inventur nicht vorhanden gewesen und hätten durch ihre Zählung nicht zu einem Überbestand führen können. Wären sie während des Wirtschaftsjahres entliehen und wieder zurückgebracht worden, wäre darüber bei der Inventur nichts aufgefallen. All diese Waren hätten also am 1. Mai 1997 entliehen gewesen sein müssen und wären dann während des Wirtschaftsjahres zurückgebracht worden. Wären solches tatsächlich praktizierte Gepflogenheiten, hätten aber auch B bzw. die Bediensteten der V GmbH während des Wirtschaftsjahres derartige Waren wieder zurückgebracht, die sie selbst entliehen gehabt hätten, wodurch wiederum die Endbestände verringert worden wären, sodass ein ungefährer Gleichstand zu erzielen gewesen wäre. Letzteres würde auch im Falle von getauschten Getränken gegen Waren offenbar gleichen Wertes gelten, sodass auch hier ein Überbestand eigentlich nicht zu erzielen gewesen wäre.

Bei weitem realistischer daher ist vielmehr die Überlegung, dass B von dem Betriebsprüfer unbekannt gebliebenen Lieferanten zusätzlich Getränke eingekauft hatte bzw. die festgestellten Lieferanten zusätzlich schwarz Getränke an die V GmbH geliefert hatten, welche nunmehr im Kontrollmaterial nicht aufgeschienen war. Solcherart wären die festgestellten Mengendifferenzen lediglich quasi „die Spitze eines Eisberges“ von auch während des

Wirtschaftsjahres getätigten zusätzlichen Schwarzumsätzen, welche vom Prüfer aber letztendlich gar nicht aufgegriffen worden sind. Auffällig waren solcherart ja nur diejenigen Schwarzeinkäufe, die am Ende des Wirtschaftsjahres noch nicht verbraucht gewesen sind.

Im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten bringen die Finanzstrafbehörden – entsprechend dem Vorschlag des Betriebsprüfers – lediglich einen einmaligen Wareneinsatz in Höhe der zusätzlichen Warenbestände zum Ansatz, wobei noch ausreichend Spielraum bestünde, wären tatsächlich von Bediensteten überproportional Diebstähle begangen worden.

Unter Berücksichtigung eines massiven Abschlages für Gratisbewirtung und eines weiteren für den vom Beschuldigten angesprochenen branchenüblichen Schwund ergibt sich daher betreffend den Getränkeumsatz der V GmbH für das Wirtschaftsjahr 1997/1998 lediglich eine Kalkulationsdifferenz von netto 300.000,-- (BP-Bericht vom 23. Juni 2003, Tz. 35, Finanzstrafakt Bl. 14).

Offenbar auf Basis dieser Argumentation hat der Betriebsprüfer unter Auswertung der Rohaufschläge laut Rechenwerk auch für die Wirtschaftsjahre 1998/1999 bis einschließlich 2001/2002 eine Zuschätzung von ATS 300.000,-- netto zum Umsatz vorgenommen (BP-Bericht vom 23. Juni 2003, Tz. 28 und 35, Finanzstrafakt Bl. 12 f).

Dezidierte Einwendungen gegen den Umstand der Weiterführung der Zuschätzungen ausgehend vom Wirtschaftsjahr 1997/1998 auch auf die Folgejahre liegen nicht vor; diesbezügliche Argumente sind der Aktenlage auch nicht zu entnehmen mit Ausnahme der Anmerkung, dass gerade im Wirtschaftsjahr 1997/1998 besondere Unregelmäßigkeiten aufgrund der Einführung einer neuen Schankanlage aufgetreten wären (Finanzstrafakt Bl. 30).

In Anbetracht der sich rapide verschlechternden Rohaufschläge laut Rechenwerk – siehe oben – wären aber durchaus noch bei weitem höhere Zuschätzungen zulässig gewesen.

In der Gesamtschau hegt daher der Berufungssenat insoweit gegen die Feststellungen des Betriebsprüfers bzw. des Spruchsenates keine Bedenken.

Mangels entsprechender Hinweise in der Aktenlage werden diese zusätzlichen Umsätze betreffend die Wirtschaftszeiträume 2000/2001 bzw. 2001/2002 in freier Beweiswürdigung gleichmäßig mit einem Betrag von netto ATS 25.000,-- bzw. € 1.816,82 auf die Voranmeldungszeiträume Mai 2001 bis April 2002 (davon 20%ige Umsatzsteuer ergibt jeweils ATS 5.000,-- bzw. € 363,36) verteilt.

Soweit der Beschuldigte in seiner Berufung vorbringt, dass im Hinblick auf die Höhe der festgestellten Kalkulationsdifferenzen im Lichte der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes in Bezug auf eine 10%-Grenze, welche überschritten sein müsse, damit eine Schätzungsberichtigung bestehe, gar keine Schätzungsbefugnis existiert habe, ist anzumerken, dass dieser Aspekt offenbar für diejenigen Fälle Bedeutung hat, in welchen aufgrund einer vordergründig formalen Ordnungsmäßigkeit der Buchführung auf eine inhaltliche Richtigkeit der Bücher zu schließen wäre. Eine solche Vermutung einer materiellen Richtigkeit der Buchführung aufgrund einer formalen Richtigkeit (weshalb anderweitige Feststellungen natürlich insoweit – entgegen der Meinung des Beschuldigten – Relevanz besitzen) ist durch die Feststellung der durch den Betriebsprüfer beschriebenen formellen und materiellen Buchführungsmängel (festgestellte Mengendifferenzen, fehlende Lohnkonten, festgestellte Schwarzeinkäufe, nicht verbuchte Erlöse, nicht verbuchte Entlohnungen, etc.) wie im gegenständlichen Fall natürlich widerlegt

Eine Überprüfung der Kellnerabrechnungen im Vergleich mit den Lohnkonten (Arbeitsbogen Bl. 93 bis 185) betreffend die Wirtschaftszeiträume 1997/1998 bis 1999/2000 ergab nämlich, dass im strafrelevanten Zeitraum auf Kellnerabrechnungen Namen von Bediensteten aufschienen, für welche in den betreffenden Monaten bzw. Jahren keine Lohnkonten geführt worden waren, und teilweise bis zu vier Kellnerabrechnungen pro Tag stattgefunden haben, obwohl sich laut Lohnkonten kein Kellner im Lohnverhältnis befunden hat (BP-Bericht vom 23. Juni 2003, Tz. 27.1.3, Finanzstrafakt Bl. 12).

Der Prüfer folgerte daraus, dass Personal ohne Führung von Lohnkonten beschäftigt worden war, wobei er den jährlichen Lohnaufwand mit ATS 180.000,-- schätzte (BP-Bericht vom 23. Juni 2003, Tz. 27.1.3, Tz. 29, Finanzstrafakt Bl. 12 f). Insoweit ist der Beschuldigte – siehe oben – geständig; ebenso wurde auch der Betrag an jährlich bezahlten Schwarzlöhnen außer Streit gestellt (Finanzstrafakt Bl. 30, 55, sowie der nunmehrige Schriftsatz des Berufungswerbers).

Der Beschuldigte behauptete, obige Schwarzlöhne aus versteuerten Erlösen bezahlt zu haben.

Hätte dies stattgefunden, wäre er aber – bei im Übrigen ordnungsgemäßer Buchführung (wozu auch gehörte, lediglich reale wirtschaftliche Geschäftsfälle in der Buchhaltung abzubilden) – in arge buchhaltungstechnische Schwierigkeiten geraten: Laut seinen eigenen Angaben wurden die Schwarzarbeiter unmittelbar nach Dienstschluss – offenbar aus der Tageslosung in bar – entlohnt. Bei vollständiger Erfassung der Tageslosungen ohne

irgendwelche fiktive Gegenbuchungen hätte er damit bis zum 30. April 2000 einen Kassenbestand von ATS 540.000,-- produziert gehabt. Werden in der doppelten Buchhaltung der GmbH die Erlöse korrekt verbucht bzw. in die Tageslosungen vollständig aufgenommen, jedoch die aus dem Betriebsvermögen der GmbH erfolgte Entlohnung der Kellner nicht aufgenommen, sind unter – zwingender – Beachtung der Inventuren Jahresabschlüsse mit Soll- und Haben-Gleichheit – wie vom Amtsbeauftragten zutreffend bemerkt – nicht durchführbar. Der Aktenlage sind aber irgendwelche Hilfskonstruktionen zur Verdunkelung allfälliger solcherart entstandener Kassenfehlbestände nicht zu entnehmen, ebenso wurden solche auch nicht behauptet. Auch sind andere Geldquellen des sich – laut eigenem Vorbringen – im strafrelevanten Zeitraum in finanzieller Notlage befindlichen Beschuldigten bzw. der V GmbH, aus welchen die Schwarzlöhne finanziert hätten werden können, nicht bekannt und nach den Einlassungen des B auch dezidiert auszuschließen.

Dem Berufungssenat drängt sich vielmehr die seiner Meinung nach nahe liegende und zwingende Schlussfolgerung auf, dass die schwarz beschäftigten, von B als „Aushilfen“ bezeichneten Kellner in der Diskothek jeweils zu Dienstschluss aus Erlösen bezahlt wurden, welche eben im verbleibenden, späterhin für die Erstellung der Steuererklärungen verwendeten Rechenwerk nicht erfasst worden sind. Steht dem Unternehmer erzeugtes Schwarzbargeld ausreichend (siehe oben) zur Verfügung, hat er auch keine buchhalterischen Probleme, den Abgang von Bargeld aus dem Betriebsvermögen überzeugend zu begründen.

Will der Entscheidungsträger eines Unternehmens aber entsprechende Erlöse gegenüber dem Fiskus auch für den Fall einer Überprüfung seiner Buchhaltung verheimlichen, darf er die Schwarzerlöse nicht in seine Buchhaltung aufnehmen bzw. muss er, wenn intern zur Kontrolle der Bediensteten korrekt abgerechnet wird, wie offenbar im gegenständlichen Fall geschehen, auch Maßnahmen setzen, welche die tatsächliche Höhe der Tageslosungen verschleiern.

Dazu passen die Feststellungen des Betriebsprüfers, wonach im strafrelevanten Zeitraum die (ergänze: angebliche) Höhe der Tageslosungen nicht täglich, sondern zusammengefasst für Zeiträume bis zu vierzehn Tagen in einer Summe in den elektronischen Kassenbericht eingetragen worden ist (BP-Bericht vom 23. Juni 2003, Tz. 27.1.1, Finanzstrafakt Bl. 12), zwar Abrechnungen der einzelnen Kellnerabrechnungsstellen als Losungsaufzeichnungen vorhanden waren, aber die Tagesausdrucke aus der Computerkasse für „alle Kellner“ nicht täglich vorhanden gewesen sind (BP-Bericht vom 23. Juni 2003, Tz. 27.1.2, Finanzstrafakt Bl. 12), sowie dass betreffend den strafrelevanten Zeitraum nur für sieben Monate des Wirtschaftsjahres 1997/1998 entsprechende Monatszusammenfassungen („Haus-“, bzw.

„Chefschlüssel“) dem Prüfer zur Einsicht zur Verfügung gestellt wurden (BP-Bericht vom 23. Juni 2003, Tz. 27.1.4, Finanzstrafakt Bl. 12).

Zumal aufgrund der von B selbst eingestandenen von ihm gepflogenen Schwarzentlohnung nicht gemeldeter Arbeitnehmer aus Betriebsmitteln ohne buchmäßige Erfassung kann von einer Richtigkeit und Vollständigkeit der Buchführung im strafrelevanten Zeitraum keine Rede sein, weshalb schon aus diesem Grund die Beziehung eines Buchsachverständigen zum Beweis dafür, dass die im gegenständlichen Fall festgestellten „Unschärfen“ und Kalkulationsdifferenzen bzw. [Differenzen bei den] Mengenberechnungen im festgestellten Ausmaß noch durchaus üblich sei und dieses auf Bruch, Tausch und Leihen von Getränken, aber auch üblicherweise vorkommenden Entwendungen durch Mitarbeiter (ohne ein zumindest bedingt vorsätzliches Handeln des Wahrnehmenden der steuerlichen Interessen des Unternehmens) rückführbar sei, nach ausführlicher, die Argumentation des Erstsenates bestätigender Vernehmung des fachkundigen Zeugen S für den insoweit seiner Meinung nach selbst ausreichend fachkundigen Berufungssenat nicht erforderlich ist.

Zugunsten für den Beschuldigten ist aber anzumerken:

Die vom Erstsenat für die strafrelevanten Wirtschaftszeiträume vorgenommenen Zuschätzungen sind aber im Ergebnis – wenngleich finanzstrafrechtlich durchaus zulässig – Globalschätzungen. Weshalb daher nun – so die Ansicht des Erstsenates – die Schwarzgeldentlohnungen der Aushilfen noch zusätzliche Schwarzumsätze der V GmbH indizieren würden, konnte der Amtsbeauftragte bzw. auch der dazu in der Berufungsverhandlung vernommene Zeuge S nicht stichhaltig begründen und ist für den Berufungssenat mit der für ein Strafverfahren notwendigen Sicherheit nicht nachvollziehbar: Ist es doch auch möglich, dass diese Entlohnungen bereits aus einem Teil der bereits laut den obigen Ausführungen festgestellten verheimlichten Erlöse bestritten worden sind.

Betreffend die Veranlagungsjahre 1998 bis 2000 (die Wirtschaftsjahre 1997/1998 bis 1999/2000) verbleibt es daher bei den vom Prüfer schon zuvor festgestellten Schwarzerlösen im Ausmaß von netto ATS 300.000,-- (teilweise in € umzurechnen) zuzüglich 20 % Umsatzsteuer.

Offenkundig – siehe die Mengenrechnung – hat aber B im strafrelevanten Zeitraum für die V GmbH also nicht nur Schwarzumsätze getätigt, sondern auch Schwarzeinkäufe veranlasst. Dabei ist im Zweifel zugunsten für ihn nicht auszuschließen, dass diesbezüglich gegenüber der

V GmbH mehrwertsteuergerechte Rechnungen gelegt worden sind, sodass auch eine entsprechende Vorsteuer zu schätzen ist. In freier Beweiswürdigung werden diese Vorsteuern – nach entsprechender Erörterung in der Berufungsverhandlung – mit einem Betrag von jährlich ATS 10.000,-- bzw. pro Voranmeldungszeitraum mit einem Betrag von ATS 833,33 bzw. € 60,56 zum Ansatz gebracht.

Als strafrelevant verbleibt daher pro Wirtschaftsjahr lediglich eine Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von jeweils ATS 50.000,-- bzw. ATS 33.333,-- zuzüglich € 1.211,21.

Geht man – siehe oben – im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten davon aus, dass den in den Wirtschaftsjahren 1997/1998 bis 1999/2000 von B für die V GmbH erzielten Schwarzumsätzen von jeweils brutto ATS 360.000,-- als Betriebsausgaben zu wertende Schwarzgeldzahlungen in Höhe von jeweils ATS 180.000,-- gegenüberstehen, kann auch lediglich jeweils ein Betrag von ATS 180.000,-- als verdeckter Gewinn an B ausgeschüttet worden sein, sodass sich die verkürzte Kapitalertragsteuer auf jeweils ATS 45.000,-- reduziert.

Laut dem Betriebsprüfungsbericht waren Buchführungsmängel ab einschließlich des Wirtschaftsjahres 1997/1998 festzustellen (BP-Bericht vom 23. Juni 2003, Tz. 17, Finanzstrafakt Bl. 6). Gleichlautende Feststellungen auch für Vorjahre sind nicht aktenkundig, weshalb nach Ansicht des Berufungssenates insoweit kein Anlass besteht, Verluste aus diesen Vorjahren als nicht vortragsfähig zu erklären (siehe Tz. 30 des genannten BP-Berichtes).

Daraus aber folgt, dass die laut Mitteilung des Finanzamtes vom 6. November 1998 als vortragsfähig festgestellten Verluste aus den Wirtschaftsjahren 1994/1995, 1995/1996 und 1996/1997 in Höhe von -ATS 48.371,--, -ATS 653.987,-- und -ATS 85.258,-- weiterhin vortragsfähig bleiben und einen strafrelevanten Gewinn des Wirtschaftsjahres 1999/2000 egalisieren.

Eine Hinterziehung von Körperschaftsteuer betreffend das Veranlagungsjahr 2000 durch B liegt daher tatsächlich nicht vor, weshalb diesbezüglich spruchgemäß das Finanzstrafverfahren einzustellen war.

In subjektiver Hinsicht ergibt sich aus dem objektiv festzustellenden, aus einer Fülle einzelner Steuervermeidungshandlungen des B bestehendem Tatgeschehen eine zielgerichtete absichtliche Vorgangsweise des B, welcher – offenbar veranlasst durch die schwierige Finanzlage des Unternehmens – am steuerlichen Rechenwerk seines Unternehmens vorbei

Schwarzerlöse erzielt und diese (hinsichtlich der Wirtschaftsjahre 1997/1998 bis 1999/2000) teils zur Bestreitung seines eigenen Lebensunterhaltes verdeckt als Gewinn entnommen, teils zur Bezahlung von Schwarzarbeitern verwendet hat, wobei er – wenngleich für den aufmerksamen Betriebsprüfer nicht ausreichend exakt – dieses Rechenwerk manipulierte, um einer Entdeckung zu entgehen.

Der Beschuldigte hat daher betreffend die Veranlagungsjahre 1998 bis 2000 (die Wirtschaftsjahre 1997/1998 bis 1999/2000) eine Hinterziehung von Umsatzsteuer in Höhe von jeweils ATS 50.000,-- sowie von Kapitalertragsteuer in Höhe von ATS 45.000,-- gemäß § 33 Abs.1 FinStrG zu verantworten.

Da eine Tatentdeckung bereits im Rahmen der Betriebsprüfung stattgefunden hat, war es B bezüglich der Wirtschaftsjahre 2000/2001 und 2001/2002 nicht mehr möglich, seinen Tatentschluss auf Herbeiführung dauerhafte Abgabenvermeidung mittels Einreichung von falschen Steuererklärungen für die Veranlagungsjahre 2001 und 2002 ebenfalls umzusetzen; in den am 2. Juni 2003 und am 16. März 2004 eingereichten Steuererklärungen waren vielmehr die vom Prüfer festgestellten Verkürzungsbeträge bereits eingebucht (siehe dazu auch Tz. 28 des BP-Berichtes, Finanzstrafakt Bl. 13).

Wohl aber hat er (wie auch in den Vorjahren) – ihm vernunftorientiertes Verhalten unterstellt – natürlich bereits bei den von ihm entrichteten bzw. bekannt gegebenen Zahllasten bzw. Gutschriften für die Voranmeldungszeiträume Mai 2000 bis April 2002 planmäßig die Umsatzsteuerschulden aus den Schwarzerlösen in Höhe von ATS 83.333,-- zuzüglich € 1.211,21 nicht zum Ansatz gebracht bzw. es unterlassen, bis zu den jeweiligen Fälligkeitstagen ordnungsgemäße Voranmeldungen einzureichen.

In freier Beweiswürdigung geht der Berufungssenat mangels weiterer Anhaltspunkte zur konkreten Verteilung der Gesamtverkürzung der Wirtschaftsjahre 2000/2001 und 2001/2002 davon aus, dass sich diese mit einem Betrag von ATS 4.166,66 bzw. € 302,80 gleichmäßig auf sämtliche Voranmeldungszeiträume verteilt.

Es wäre daher diesbezüglich der verbleibende Vorwurf gegenüber B zu erheben gewesen, er habe vorsätzlich unter Verletzung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen betreffend die genannten Voranmeldungszeiträume eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) in Höhe von jeweils ATS 4.166,66 bzw. € 302,80 bewirkt (indem er diese Teile der selbst zu berechnenden Abgaben bis zum Ablauf der

Fälligkeitstage [und auch nicht bis zum Ablauf jeweils des fünften Tages danach] nicht entrichtet hat bzw. entsprechende nicht bescheidmäßig festzusetzende Abgabengutschriften zu Unrecht bzw. zu hoch geltend gemacht), dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und hiedurch Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG begangen.

Stattdessen wurden B in diesem Zusammenhang vom Erstsenat lediglich eine vorsätzliche Nichtentrichtung der Zahllasten bis zum fünften Tag nach Fälligkeit bzw. die Geltendmachung ungerechtfertigter Abgabengutschriften und damit begangene Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a (ergänze: und b) FinStrG zum Vorwurf gemacht.

Ebenfalls hätte ansich der Umstand einer vom Geschäftsführer angestrebten und verwirklichten teilweisen verdeckten Gewinnausschüttung der erzielten Schwarzerlöse über einen Zeitraum von drei Jahren die Qualifikation einer gewerbsmäßigen Begehung im Sinne des § 38 Abs.1 lit.a FinStrG der Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.1 leg.cit. indiziert, was aber der Erstsenat offenbar nicht berücksichtigt hat.

Aufgrund des (mangels eines auch vom Amtsbeauftragten erhobenen Rechtsmittels) anzuwendenden Verböserungsverbotes nach § 161 Abs.3 FinStrG ist dem Berufungssenat aber eine Verschärfung des diesbezüglichen Tatvorwürfe verwehrt.

Die von B eingestandene jahrelange Hinterziehung der Lohnabgaben nach § 33 Abs.2 lit.b FinStrG und die Verkürzung der Sozialversicherungsbeiträge aufgrund der Schwarzentlohnung der nicht angemeldeten Kellner wurde laut Aktenlage strafrechtlich ohnehin nicht aufgegriffen.

Hinsichtlich der Strafbemessung ist auszuführen:

Gemäß § 33 Abs.5 FinStrG werden Abgabenhinterziehungen im Sinne des § 33 Abs.2 leg.cit. mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen der Verkürzungsbeträge, gemäß § 49 Abs.2 FinStrG Finanzordnungswidrigkeiten im Sinne des § 49 Abs.1 lit.a bzw. b leg.cit mit einer Geldstrafe bis zur Hälfte der nicht entrichteten Abgabenbeträge bzw. der geltend gemachten Abgabengutschriften geahndet, weshalb die vom Gesetzgeber im gegenständlichen Fall nach § 21 Abs.1 und 2 FinStrG angedrohte höchstmögliche Geldstrafe ATS 50.000,-- + ATS 50.000,-- + ATS 50.000,-- + ATS 45.000,-- + ATS 45.000,-- + ATS 45.000,-- = ATS 285.000,- - X 2 ergibt ATS 570.000,--, umgerechnet € 41.423,51, zuzüglich ATS 83.333,--, umgerechnet € 6.056,04, + € 1.211,21 = € 7.267,25 : 2 ergibt € 3.633,62, insgesamt also € 45.057,13 beträgt.

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

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

Gemäß § 23 Abs. 4 leg. cit. in der Fassung des SteuerreformG 2005, BGBl. I 2004/57, in Geltung ab 5. Juni 2004, ist bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich wie hier nach einem Wertbetrag richtet, die Bemessung der Geldstrafe mit einem Zehntel des Höchstmaßes der angedrohten Geldstrafe unterschreitenden Betrag nur zulässig, wenn besondere Gründe vorliegen.

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

Der vom Gesetzgeber im gegenständlichen Fall angedrohte Strafrahmen, innerhalb dessen die tatsächliche Geldstrafe auszumessen ist, beträgt also nunmehr lediglich € 45.057,13. Hielten sich die Erschwerungs- und Milderungsgründe und die sonstigen zu beachtenden Kriterien die Waage und wäre von einer durchschnittlichen wirtschaftlichen Situation des Beschuldigten auszugehen, wäre etwa eine Geldstrafe von rund € 22.000,-- zu verhängen gewesen.

Für B sprechen aber – wie größtenteils bereits zutreffend vom Erstsenat festgestellt – bedeutende mildernde Umstände, nämlich seine finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit, sein Teilgeständnis (in Bezug auf die beschäftigten Schwarzarbeiter), die erfolgte – nunmehr vollständige – Schadensgutmachung (siehe die Rückstandsaufgliederung in der genannten Buchungsabfrage, in welcher keine strafrelevanten Abgaben mehr enthalten sind), sowie die

auch vom Beschuldigten geschilderte finanzielle Zwangslage, welche ihn offenkundig zu seinem strafrelevanten Verhalten veranlasst hat.

Als erschwerend zu werten ist die Vielzahl der deliktischen Angriffe über einen langen Zeitraum.

Das Fehlverhalten des B, der in Anbetracht der finanziellen Krise des von ihm geführten Unternehmens vorsätzlich über mehrere Jahre hinweg Schwarzerlöse produziert, einerseits um schwarz beschäftigte Arbeitnehmer entlohnern zu können, und andererseits um den – in Anbetracht seines Arbeitseinsatzes – sicherlich niedrigen Geschäftsführerbezug steuerschonend zu erhöhen, fällt in den deliktischen Kernbereich, den der Gesetzgeber typischerweise mit einer Sanktionierung als Abgabenhinterziehung bekämpfen will. In der Branche, in welcher B tätig ist, gehört es dem Vernehmen nach durchaus zur üblichen Praxis, Teile der Geldflüsse an den Abgabenbehörden vorbei zu bewegen. Die zwar aus der Sicht des unternehmerischen Entscheidungsträgers im wirtschaftlichen Überlebenskampf begreifliche Verhaltensweise ist aus der Sicht des Fiskus in Anbetracht der daraus erwachsenden Abgabenausfälle und Ungleichheit der Steuerlast (gegenüber den abgabenredlichen Steuerpflichtigen) nicht tolerierbarer, sodass gerade auch bei derartigen Fällen mit entsprechenden Strafen vorzugehen ist, um andere Täter in der Situation des Beschuldigten von derartigen Finanzvergehen abzuhalten.

In der Gesamtschau wäre solcherart in Abwägung sämtlicher Argumente, nämlich der vom Erstsenat dezidiert ausgeführten und der ergänzend vom Berufungssenat dargelegten Aspekte, eine Geldstrafe von € 10.000,-- angemessen, wobei in Anbetracht der vom Beschuldigten dargelegten persönlichen Finanzlage ein weiterer Abschlag auf die spruchgemäße Höhe der Geldstrafe von € 8.000,-- (das sind lediglich 17,75 % des Strafrahmens) zulässig ist.

Obige Überlegungen gelten auch für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe, wobei nach ständiger Spruchpraxis für ungefähr € 7.000,-- bis € 8.000,-- an Geldstrafe eine Ersatzfreiheitsstrafe von einem Monat zu verhängen wäre, wobei im unteren Bereich der Sanktionen infolge des Wegfalles ihrer die wirtschaftliche Existenz des Bestraften beeinträchtigen Wirkung höhere Sätze zur Anwendung kommen.

Ansich wäre daher die Verhängung einer Ersatzfreiheitsstrafe von einem Monat angebracht, in Anbetracht der vom Erstsenat bei einer Geldstrafe von ursprünglich € 15.000,--

ausgesprochenen Ersatzfreiheitsstrafe von nur drei Wochen ist aber – um eine Verböserung zu vermeiden – eine weitere Reduzierung auf lediglich fünfzehn Tage vorzunehmen.

Der Ausspruch über die dem Beschuldigten auferlegte Tragung der Verfahrenskosten entspricht der zitierten Gesetzesstelle und ist daher rechtens.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **Rechtsmittelbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 164 FinStrG ein weiteres ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht dem Beschuldigten und der Nebenbeteiligten 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 Monates nach Rechtskraft dieser Entscheidung fällig und mittels eines gesondert zugehenden Erlagscheines auf das Postsparkassenkonto des Finanzamtes St. Johann Tamsweg Zell am See zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste.

Salzburg, 4. Februar 2005

Der Vorsitzende:

HR Dr. Richard Tannert