

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Linz 8 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied OR Mag. Hannes Prosen sowie die Laienbeisitzer KR Ing. Günther Pitsch und Dipl.-Ing. Christoph Bauer als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen H wegen der Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten gegen das Erkenntnis des Spruchsenates II beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 9. November 2006, 2004/00000-001, nach der am 20. Mai 2008 in Anwesenheit des Beschuldigten, des Amtsbeauftragten AR Gottfried Haas sowie der Schriftführerin Anna Benzmann durchgeführten Verhandlung

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung des *Beschuldigten* wird *teilweise Folge* gegeben und die bekämpfte Entscheidung des Erstsенates wie folgt abgeändert:

H ist schuldig, er hat im Amtsbereich des Finanzamtes Linz vorsätzlich

a) als Wahrnehmender der steuerlichen Interessen der H GmbH durch Auszahlung von Schwarzlöhnen in den Jahren 1999 bis 2001 Lohnsteuern in Höhe von (umgerechnet) € 7.293,88 und Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen in Höhe von (umgerechnet) € 3.282,27, sowie

b) als Wahrnehmender der steuerlichen Interessen der E GmbH betreffend die Monate Jänner, Februar, April und September 2003 Lohnsteuern in Höhe von € 10.589,53 und Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen in Höhe von € 4.550,44

nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. abgeführt

und hiedurch Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen.

Über H wird daher gemäß § 49 Abs. 2 iVm. § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine **Geldstrafe** in Höhe von

€ 3.000,00

(in Worten: Euro dreitausend)

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

fünf Tagen

verhängt.

Überdies wird H gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG auch der Ersatz von Verfahrenskosten in Höhe von € 300,00 auferlegt.

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

Entscheidungsgründe

Dem Berufungssenat standen im Berufungsverfahren der Finanzstrafakt des Finanzamtes Linz, zuletzt StNr. 2004/00000-001, der Veranlagungsakt des Finanzamtes Linz betreffend die Firma H GmbH, der Veranlagungs-, Einbringungs- und Insolvenzakt des Finanzamtes Linz betreffend die E GmbH (Teile), der Arbeitsbogen des Finanzamtes Linz zu ABNr. 400308/05, zwei E-Mails des Dr. G vom 15. und 19. Mai 2008, eine Abfrage aus dem Strafregister betreffend den Beschuldigten vom 7. März 2008, Grundbuchsauszüge vom 29. April 2008 betreffend Liegenschaften des Beschuldigten und Firmenbuchsauszüge betreffend die H GmbH und die E GmbH vom 29. April 2008, sowie eine Buchungsabfrage vom Abgabekonto betreffend die E GmbH i.L. vom 16. Mai 2008 zur Verfügung. Daraus und aus den Ergebnissen der Beweisaufnahmen durch den Spruchsenat und dem Ergebnis der in Anwesenheit des Beschuldigten durchgeführten mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat ergibt sich folgender Sachverhalt:

Der Beschuldigte wurde mit Urteil des Landesgerichtes Linz vom 18. März 2003 schuldig erkannt, in den Jahren 1991 bis 1998 die Finanzvergehen der vorsätzlichen Abgabenhinterziehungen nach §§ 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a FinStrG begangen zu haben. Er

wurde deshalb zu einer Geldstrafe iHv. € 99.000,00 verurteilt; zwei Drittel der Geldstrafe wurden auf eine Probezeit von drei Jahren bedingt nachgesehen.

Der Beschuldigte war seit 16. September 1994 Geschäftsführer der H GmbH und vertrat dieses Unternehmen bis zum 11. November 2002 (Datum der Konkurseröffnung) selbständig. Seit 12. November 2002 vertrat der Masseverwalter die Gesellschaft. Nach Aufhebung des Konkurses am 8. Dezember 2005 wurde die GmbH im Firmenbuch von Amtswegen gelöscht.

Am 26. März 2003 wurde im Unternehmen eine Prüfung der Lohnabgaben durchgeführt. Dabei stellte der Prüfer fest, dass im Zeitraum 1999 bis 2001 für Maler-, Elektro- und Aushilfstätigkeiten Bezüge ausbezahlt wurden, welche nicht der Lohnsteuer unterzogen worden sind. Dienstgeberbeiträge und Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag wurden ebenfalls nicht entrichtet. Die solcherart verkürzten Lohnsteuern betrugen € 7.293,88, die verkürzten Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen mitsamt Zuschlägen betrugen insgesamt € 3.282,27.

Aufgrund dieser Prüfungsfeststellungen wurde der Beschuldigte mit Strafverfügung vom 4. Mai 2004 für die Jahre 1999 bis 2001 der wissentlichen Verkürzung an Lohnsteuern iHv. € 7.293,88 und an Dienstgeberbeiträgen iHv. € 3.282,27 und einer damit begangener Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG schuldig erkannt und mit einer Geldstrafe in Höhe von € 3.000,00 belegt. Dagegen erhob er Einspruch.

Die Firma E GmbH wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 16. Oktober 2001 errichtet. Der Beschuldigte war Gesellschafter und bis zum 17. November 2003 selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer der Gesellschaft. Mit Beschluss vom 12. November 2003 wurde er mit Wirksamkeit ab 17. November 2003 als Geschäftsführer abberufen und sein Sohn zum Geschäftsführer bestellt. Der Beschuldigte nahm jedoch weiterhin sämtliche Geschäfte wahr und trat nach außen hin als Vertreter der Gesellschaft auf. Er fungierte weiterhin bis zur Konkurseröffnung am 8. Juli 2005 als faktischer Geschäftsführer.

Aus dem Abgabenkonto ergibt sich, dass die E GmbH betreffend die Monate Jänner, Februar, April und September 2003 Lohnsteuern iHv. € 10.589,53 und Dienstgeberbeiträge iHv. € 4.550,44 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. abgeführt hat. Die Abgaben wurden verspätet gemeldet und verspätet entrichtet.

Die Lohnbuchhaltung der E GmbH wurde vom Lohnbuchhalter E P geführt, welcher diese auch nach der Konkurseröffnung weitergeführt hat.

Der Beschuldigte wurde aufgrund dieses Sachverhaltes mit Strafverfügung vom 10. Jänner 2005 schuldig erkannt, als verantwortlicher Geschäftsführer der Firma E GmbH für die Monate Jänner, Februar, April und September 2003 Lohnsteuern iHv. € 10.589,53 und Dienstgeberbeiträge iHv. € 4.550,44 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. abgeführt und hiedurch Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen zu haben. Die Geldstrafe wurde mit einem Betrag in Höhe von € 3.000,00 festgesetzt. Die Ersatzfreiheitsstrafe betrug 30 Tage. Dagegen erhob der Beschuldigte mit Schriftsatz vom 8. Feber 2005 ebenfalls Einspruch.

Mit Erkenntnis vom 9. November 2006, StrNr. 2004/00000-001, hat in weiterer Folge nunmehr der Spruchsenat als Organ des Finanzamtes Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz den Beschuldigten der Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, weil er

a) als Verantwortlicher der E GmbH (richtig offenbar: H GmbH) durch Auszahlung von Schwarzlöhnen betreffend die Zeiträume 1999 bis 2001 Lohnsteuern in Höhe von (teilweise umgerechnet) € 7.293,88 und Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen mitsamt Zuschlägen in Höhe von (teilweise umgerechnet) € 3.282,27, sowie

b) als Verantwortlicher der E GmbH betreffend die Monate Jänner, Februar, April und September 2003 Lohnsteuern in Höhe von € 10.589,53 und Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen mitsamt Zuschlägen in Höhe von € 4.550,44

nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. abgeführt habe.

Über H wurde daher gemäß § 49 Abs. 2 iVm. § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 5.000,00 und gemäß § 20 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit derselben eine Ersatzfreiheitsstrafe von fünf Tagen verhängt.

Zu den Feststellungen unter Faktum a.) verwies der Spruchsenat auf das Ergebnis der durchgeführten Lohnsteuerprüfung.

Der Sachverhalt unter Faktum b.) ergebe sich aus dem Abgabenkonto, wonach diese Abgaben 4 Monate verspätet gemeldet wurden und erst nach erfolgten Einbringungsmaßnahmen durch das Finanzamt entrichtet wurden.

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

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Berufung des Beschuldigten vom 6. März 2007, wobei im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Der Beschuldigte habe ein Steuerberatungsbüro beauftragt, die monatlichen Abgaben an Lohnsteuer und Mehrwertsteuer zu berechnen und zu entrichten. Dem Büro wären die Belege monatlich zur Verfügung gestellt worden. Die Firma sei über dieses Büro online mit dem Finanzamt verbunden gewesen und liege der Fehler beim Steuerberater.

Der Steuerberater Dr. G teilte aber mit zwei E-Mails vom 15. und 19. Mai 2008 zu dieser Beschuldigtenrechtfertigung schriftlichem mit, dass er bzw. seine – offenbar dafür nach Meinung des H in Frage kommende – Steuerberatungskanzlei nicht für die Durchführung der Lohnbuchhaltung zuständig war. Die Lohnbuchhaltung der Firma E GmbH sei vielmehr von einem Mitarbeiter des Beschuldigten namens E P geführt worden.

In der mündlichen Verhandlung vom 20. Mai 2008 gab der Beschuldigte an, die Zahlscheine/Überweisungsbelege regelmäßig der Bank übermittelt zu haben. Diese habe jedoch nicht auftragsgemäß überwiesen, weil der Kontorahmen bereits ausgenutzt gewesen sei. Er gab an, darüber Bescheid gewusst zu haben.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 79 Abs. 1 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 ist dem Arbeitgeber bzw. dem dessen steuerliche Interessen Wahrnehmenden im strafrelevanten Zeitraum aufgetragen gewesen, die gesamte Lohnsteuer, die in einem Kalendermonat einzubehalten war, spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonates in einem Betrag an das Finanzamt der Betriebsstätte abzuführen. In gleicher Weise waren die Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen gemäß § 43 Abs. 1 Familienlastenausgleichsgesetz (FLAG) 1967 und die Zuschläge zu diesen gemäß § 122 Abs. 7 Wirtschaftskammergesetz 1998 iVm. § 43 Abs. 1 FLAG zu entrichten.

Gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich in diesem Zusammenhang einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer zumindest bedingt vorsätzlich selbst zu berechnende Abgaben wie beispielsweise derartige Lohnabgaben, Dienstgeberbeiträge oder Zuschläge zu diesen nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. abführt. Dabei wirkt aber strafbefreiend, wenn der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesen Zeitpunkten die Höhe der geschuldeten Beträge bekannt gegeben wurde.

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.

Gemäß § 29 FinStrG wird übrigens derjenige, der sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, insoweit straffrei, als er seine Verfehlung beispielsweise der zur Handhabung der verletzten Abgabenvorschriften zuständigen Behörde darlegt (Abs. 1), wenn ohne Verzug die für die Feststellung der Verkürzung bedeutsamen Umstände offen gelegt und die sich daraus ergebenden Beträge, die der Anzeiger schuldet oder für die er zur Haftung herangezogen werden kann, den Abgabenvorschriften entsprechend entrichtet werden (Abs. 2). Dabei wirkt die Selbstanzeige nur für die Personen, für die sie erstattet wird (Abs. 5).

Gemäß § 29 Abs. 3 lit. b FinStrG tritt eine Straffreiheit einer Selbstanzeige u.a. dann nicht ein, wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige die Tat bereits ganz oder zum Teil entdeckt und dies dem Anzeiger bekannt war.

Im Falle einer bloßen Entrichtung des verkürzten Betrages am Abgabenkonto einer GmbH fehlt es an der Darlegung der Verfehlung im Sinne des § 29 FinStrG insoweit, als die Identität desjenigen, welcher möglicherweise eine Verfehlung begangen haben könnte, und auch die Tathandlung, welche mit der möglichen Verkürzung in Zusammenhang stehen könnte (Hinterziehung von Lohnabgaben?, Finanzordnungswidrigkeit?) im Dunkeln bleibt, das Substrat einer finanzstrafrechtlichen Prozessklärung eben in Form der Selbstanzeige gänzlich fehlt (woraus sollte sich auch ein entsprechender Erklärungsinhalt erschließen), sowie letztendlich dass, würde eine Selbstanzeige vorliegen, in dieser die Person nicht benannt wird, für welche sie erstattet wurde (für die Gesellschaft, für den Geschäftsführer bzw. den Gesellschafter, den/die Buchhalter, den Steuerberater etc?). Eine bloß nachträgliche Entrichtung einer bereits fälligen Selbstbemessungsabgabe auf dem Abgabenkonto einer GmbH ist daher keine Selbstanzeige im Sinne des § 29 FinStrG, sondern lediglich ein mildernder Umstand im Falle eines Schuldspruches wegen eines damit in Zusammenhang stehenden Finanzvergehens in Form einer Schadensgutmachung.

Der gegenständlichen Aktenlage ist in diesem Zusammenhang im Detail folgender Sachverhalt betreffend die Firma E GmbH zu entnehmen:

Betreffend den Lohnzahlungszeitraum Jänner 2003 wären spätestens am 17. Februar 2000 fällige Lohnsteuern in Höhe von € 1.074,44, Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für

Familienbeihilfen in Höhe von € 489,89 und Zuschläge zu Letzteren in Höhe von € 41,38 zu entrichten bzw. abzuführen gewesen (Buchungsabfrage vom 16. Mai 2008).

Eine Entrichtung bzw. Abfuhr dieser Selbstbemessungsabgaben bis zu diesem Zeitpunkt bzw. bis zum fünften Tag danach hat nicht stattgefunden; ebenso erfolgte auch keine Bekanntgabe der Lohnabgaben (genannte Buchungsabfrage). Am 24. September 2003 wurden die Abgaben nach erfolgten Einbringungsmaßnahmen entrichtet (Buchungsabfrage).

Betreffend den Lohnzahlungszeitraum Februar 2003 wären spätestens am 17. März 2003 fällige Lohnsteuern in Höhe von € 2.247,87, Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen in Höhe von € 987,60 und Zuschläge zu Letzteren in Höhe von € 83,39 zu entrichten bzw. abzuführen gewesen.

Eine Entrichtung bzw. Abfuhr dieser Selbstbemessungsabgaben bis zu diesem Zeitpunkt bzw. bis zum fünften Tag danach hat nicht stattgefunden; ebenso erfolgte auch keine Bekanntgabe der Lohnabgaben (genannte Buchungsabfrage). Am 24. September 2003 wurden die Abgaben nach erfolgten Einbringungsmaßnahmen entrichtet (Buchungsabfrage).

Betreffend den Lohnzahlungszeitraum April 2003 wären spätestens am 15. Mai 2003 Lohnsteuern in Höhe von € 4.116,06, Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen in Höhe von € 1.420,70 und Zuschläge zu Letzteren in Höhe von € 120,02 zu entrichten bzw. abzuführen gewesen.

Eine Entrichtung bzw. Abfuhr dieser Selbstbemessungsabgaben bis zu diesem Zeitpunkt bzw. bis zum fünften Tag danach hat nicht stattgefunden; ebenso erfolgte auch keine Bekanntgabe der Lohnabgaben (genannte Buchungsabfrage). Am 24. September 2003 wurden die Abgaben nach erfolgten Einbringungsmaßnahmen entrichtet (Buchungsabfrage).

Betreffend den Lohnzahlungszeitraum September 2003 wären spätestens am 15. Oktober 2003 Lohnsteuern in Höhe von € 3.151,16, Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen in Höhe von € 1.297,82 und Zuschläge zu Letzteren in Höhe von € 109,60 zu entrichten bzw. abzuführen gewesen.

Eine Entrichtung bzw. Abfuhr dieser Selbstbemessungsabgaben bis zu diesem Zeitpunkt bzw. bis zum fünften Tag danach hat nicht stattgefunden; ebenso erfolgte auch keine Bekanntgabe der Lohnabgaben (genannte Buchungsabfrage). Am 5. März 2004 wurden die Abgaben nach erfolgten Einbringungsmaßnahmen entrichtet (Buchungsabfrage).

Diejenige Person, welche als Entscheidungsträger unternehmensintern die Entscheidung über den Einsatz der Finanzmittel der E GmbH zu treffen hatte, hätte daher betreffend dieser Monate Jänner, Feber , April und September 2003 – bei rechtzeitiger Kenntnis der diesbezüglichen Zahlungsverpflichtungen zumindest dem Grunde nach – gegebenenfalls eine nicht bis zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt erfolgte Entrichtung bzw. Abfuhr von Lohnabgaben zu verantworten gehabt.

Der Beschuldigte war in diesem Zeitraum selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer der GmbH und für die Entrichtung der Lohnabgaben verantwortlich. Der Berechnung der Lohnabgaben erfolgte durch den Lohnbuchhalter E P. Dieser nahm die Berechnung vor und der Geschäftsführer übergab die ausgefüllten Zahlscheine (Überweisungsbelege) der Bank. Die Bank führte die Überweisungsaufträge nicht mehr aus, weil der verfügbare Kontorahmen bereits ausgenützt war. Dieser Umstand war H bekannt, weil ihm die Bank die nicht durchgeführten Überweisungsbelege retournierte.

Hinsichtlich dieses Faktums ist der Versuch des Beschuldigten, seine Verantwortung auf seinen Mitarbeiter (Lohnbuchhalter) E P und die für die Erstellung der übrigen Buchhaltung und Abgabenerklärungen beauftragte Steuerberatungskanzlei abzuwälzen, in Anbetracht der eindeutigen und mit der übrigen Aktenlage (siehe beispielsweise den Bericht des Masseverwalters vom 9. September 2005 im Insolvenzakt betreffend die E GmbH) und der übereinstimmenden Mails vom 15. und 19. Mai 2008 des Steuerberaters Dr. G gescheitert.

Dr. G teilte darüber befragt, ob er mit der Führung der Lohnbuchhaltung beauftragt gewesen sei schriftlich mit, dass seine Steuerberatungskanzlei für diese Gesellschaft die Lohnbuchhaltung weder geführt noch erstellt hat.

Die Aussage des Beschuldigten, sein Steuerberater sei für die Überweisung der Lohnabgaben zuständig gewesen, trifft daher nicht zu, widerspricht der Aktenlage und den glaubwürdigen Angaben des Steuerberaters.

Als unmittelbare Täter von Finanzvergehen wie beispielsweise von Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG im Falle nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichteter bzw. abgeführter Lohnabgaben einer GmbH kommen diejenigen Personen in Betracht, die aufgrund rechtlicher oder vertraglicher Verpflichtung die abgabenrechtlichen Verpflichtungen der abgabe- oder abfuhrpflichtigen GmbH wahrzunehmen haben oder diese allenfalls auch bloß faktisch wahrnehmen. Ein derartiger Wahrnehmender

der steuerlichen Interessen substituiert den Abgabepflichtigen voll und ganz (vgl. schon OGH 10.2.1972, 12 Os 226/71). Zur rechtlichen Figur des Wahrnehmenden siehe für viele *Reger/Hacker/Kneidinger*, Das Finanzstrafgesetz I ³ RZ. 4 zu § 49 bzw. RZ. 5 zu § 33.

Laut Aktenlage (Veranlagungsakt betreffend die E GmbH, Finanzstrafakt) ist H im strafrelevanten Zeitraum als Geschäftsführer und Gesellschafter an der E GmbH (Firmenbuchauszug, Finanzstrafakt Bl. 10) faktisch der alleinige und unumschränkte Entscheidungsträger des Unternehmens gewesen, welcher dabei die Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes an den Tag zu legen hatte und dessen Bestreben der wirtschaftliche Erfolg bzw. – in Anbetracht der Krise des Unternehmens – dessen wirtschaftliches Überleben gewesen sein muss. Anhaltspunkte für eine allfällige andere Interessenslage des H sind der Aktenlage für den Berufungssenat nicht zu entnehmen.

H übergab die mit den berechneten Abgabebeträgen ausgefüllten Zahlscheine seiner Bank, welche mangels Kontodeckung, die Aufträge nicht mehr durchgeführt hat. Den Beschuldigten waren die Zahlungsschwierigkeiten bekannt. Er wusste, dass Überweisungen durch die Bank nur erfolgen würden, wenn die Konten eine entsprechende Deckung aufwiesen.

Offenkundig aber hat er bei der Leitung der Finanzströme seines Unternehmens – in Kenntnis seiner Verpflichtung zur rechtzeitigen Entrichtung bzw. Abfuhr der Lohnabgaben und in Kenntnis der Zahlungsschwierigkeiten – nach seiner Einschätzung der Priorität der Verbindlichkeiten gehandelt und eine Säumnis der Lohnabgabenschulden in Kauf genommen, weil für ihn andere Zahlungen wichtiger gewesen sind.

Der allenfalls überwachende Steuerberater kann beraten und im Falle von Unregelmäßigkeiten seinem Auftraggeber berichten, nicht aber wird er – ihm vernunftorientiertes Verhalten unterstellt – Eines tun: für die E GmbH bzw. deren Geschäftsführer und Alleinverantwortlichen H die Lohnabgaben entrichten bzw. abführen; diese Aufgabe blieb logischerweise zwingend dem H als Wahrnehmenden der steuerlichen Interessen der E GmbH vorbehalten.

Der Spruchsenat hat daher zu Recht im Zusammenhang mit der E GmbH betreffend die Lohnzahlungszeiträume Jänner, Feber, April und September 2003 dem Beschuldigten eine zumindest bedingt vorsätzliche Nichtentrichtung bzw. Nichtabfuhr von Lohnabgaben bis zum jeweils fünften Tag nach Fälligkeit vorgeworfen.

Hinsichtlich des Faktums a.) betreffend die Firma H GmbH bestehen für den Berufungssenat keine Bedenken, die im Zuge der Lohnabgabenprüfung am 26. März 2003 getroffen

Feststellungen zu übernehmen und dahingehend ergänzend zu korrigieren, als es sich bei der Gesellschaft um die H GmbH und nicht – wie fälschlicherweise im Spruch des Erkenntnis des Ersten Senates angeführt – die E GmbH handelt.

Demnach hat die H GmbH im Zeitraum 1999 bis 2001 für Maler-, Elektro- und Aushilfstätigkeiten „schwarz“ Bezüge ausbezahlt, welche nicht der Lohnsteuer unterworfen worden sind. Dienstgeberbeiträge und Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag wurden – logischerweise – für die Schwarzarbeiten ebenfalls nicht entrichtet. Die verkürzte Lohnsteuer betrug umgerechnet € 7.293,88 und die verkürzten Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen umgerechnet € 3.282,27.

Es ist steuerliches Allgemeinwissen, dass man keine Schwarzarbeiter beschäftigen darf bzw. sämtliche Lohnzahlungen der Besteuerung zu unterwerfen sind. Anhaltspunkte, dass gerade dem Beschuldigten dieser Umstand unbekannt gewesen wäre, sind der Aktenlage nicht zu entnehmen und wurden von H auch nicht behauptet.

Der Beschuldigte war daher im gegenständlich strafrelevanten Zeitraum als Wahrnehmender der steuerlichen Interessen für die rechtzeitige Abfuhr bzw. Entrichtung der Lohnabgaben der H GmbH [(Faktum a.)] und E GmbH [(Faktum b.)] verantwortlich, wobei ihm – wie von ihm in der Berufungsverhandlung auch eingeräumt – diese seine abgabenrechtliche Verpflichtung auch bekannt gewesen ist.

Der erstinstanzliche Schuldspruch ist daher – abgesehen von der vorzunehmenden Präzisierung – zu bestätigen.

Hinsichtlich der Strafbemessung ist auszuführen:

Gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG werden Finanzordnungswidrigkeiten im Sinne des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG mit einer Geldstrafe bis zur Hälfte der nicht oder verspätet entrichteten bzw. abgeführten Abgabebeträge geahndet, weshalb die vom Gesetzgeber im gegenständlichen Fall angedrohte höchstmögliche Geldstrafe € 12.858,06 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 H 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 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.

Hielten sich die Milderungs- und Erschwerungsgründe die Waage und bestünden im gegenständlichen Fall für den Beschuldigten durchschnittliche persönliche und wirtschaftliche Verhältnisse, würde sich sohin eine Geldstrafe von € 6.500,00 ergeben.

Den Milderungsgründen der Schadensgutmachung, der offenbar angespannten Finanzlage der Unternehmen, welche den Beschuldigten offenbar zu seinem deliktischen Verhalten verleitet hat, und des Wegfalles der Spezialprävention stehen aber als erschwerend die einschlägige Vorstrafe und die Mehrzahl der deliktischen Angriffe über längere Zeiträume hinweg gegenüber, weshalb der Ausgangswert auf € 8.000,00 zu erhöhen ist.

Die überlange Verfahrensdauer gebietet aber einen Abschlag auf € 5.000,00, der schlechte Gesundheitszustand des Beschuldigten – wie von ihm in der Berufungsverhandlung ausführlich dargelegt – eine weitere Reduktion auf € 4.000,00.

In Anbetracht der offenbar derzeit angespannten Einkommenssituation des Beschuldigten (trotz der in seinem Eigentum befindlichen Liegenschaften) ist eine weitere Reduzierung um ein Viertel vorzunehmen, sodass sich letztendlich – zumal in Anbetracht des Zeitablaufes – eine Geldstrafe von lediglich € 3.000,00 als tat- und schuldangemessen erweist.

Gleiches gilt auch für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe, wobei jedoch anzumerken ist, dass der Umstand der schlechten Finanzlage des Täters zu keiner Verringerung der Ersatzfreiheitsstrafe führen kann, weil eine Ersatzfreiheitsstrafe ja gerade für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe vorzuschreiben ist. So gesehen, hätte eine Ersatzfreiheitsstrafe von etwa zwei Wochen ausgesprochen werden können.

In Beachtung des Verböserungsverbotes im Sinne des § 161 Abs. 3 FinStrG war aber auch die Ersatzfreiheitsstrafe verhältnismäßig zu verringern.

Die Verfahrenskosten gründen sich auf § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG, wonach ein Kostenersatz im Ausmaß von 10 % der verhängten Geldstrafe vorzuschreiben 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 eingebracht werden. Die Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt, einem Steuerberater oder einem Wirtschaftsprüfer eingebracht werden.

Gemäß § 169 FinStrG wird zugleich dem Amtsbeauftragten das Recht der Erhebung einer Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof eingeräumt.

Zahlungsaufforderung

Die Geldstrafe und die Kosten des Finanzstrafverfahrens sind gemäß § 171 Abs. 1 und § 185 Abs. 4 FinStrG binnen eines Monats nach Rechtskraft dieser Entscheidung fällig und mittels eines gesondert zugehenden Erlagscheines auf das Postsparkassenkonto des Finanzamtes Linz zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste.

Linz, 20. Mai 2008