

## Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Salzburg 2 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstraßbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Dr. Peter Meister sowie die Laienbeisitzer Dr. Johannes Dock und Mag. Bernadette Gromaczkiwicz als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen S, vertreten durch Dr. Reinhard Bruzek, Dr. Heinz Ager, Rechtsanwälte in 5061 Elsbethen, Gemeindeweg 12, wegen Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs.2 lit.a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) und Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 49 Abs.1 lit.a FinStrG über die Berufung des Beschuldigten vom 13. Mai 2005 gegen das Erkenntnis eines Spruchsenates beim Finanzamt Salzburg-Stadt als Organ des Finanzamtes Salzburg-Stadt als Finanzstraßbehörde erster Instanz vom 15. Juli 2004, StrNr. 2003/00033-001, nach der am 3. Oktober 2006 in Anwesenheit des Beschuldigten und seines Verteidigers Dr. Reinhard Bruzek, des Amtsbeauftragten OR Dr. Josef Inwinkl sowie der Schriftführerin Ulrike Kranzinger durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

**I. Der Berufung des Beschuldigten wird **teilweise Folge** gegeben und die bekämpfte Entscheidung des Spruchsenates mit Ausnahme von Pkt. 2.) des insoweit unverändert bleibenden Schuldspruches dahingehend abgeändert, dass sie zu lauten hat:**

**I.1. S ist schuldig, er hat im Amtsbereich des Finanzamtes Salzburg-Stadt vorsätzlich 1.) betreffend die Voranmeldungszeiträume September bis**

November 2002 Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 37.279,53 (09/02 € 13.097,28 + 10/02 € 10.116,26 + 11/02 € 14.065,98) nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet und hiedurch Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG begangen,

weshalb über ihn – auch unter Beachtung des Pkt. 2.) des Schuldspruches gemäß § 49 Abs.2 iVm § 21 Abs.1 und 2 FinStrG eine **Geldstrafe** in Höhe von

**€ 3.000,--**

**(in Worten: Euro dreitausend)**

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

**drei Tagen**

verhängt werden.

Gemäß § 185 Abs.1 lit.a FinStrG hat S pauschale Verfahrenskosten in Höhe von € 300,-- und die Kosten eines Strafvollzuges, welche gegebenenfalls mit Bescheid festgesetzt werden, zu tragen.

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

## Entscheidungsgründe

Den vorgelegten Abgabenakten betreffend den beschuldigten S, einen Notar, welcher vorerst viele Jahre seinen abgabenrechtlichen Pflichten bezüglich der Selbstbemessungsabgaben korrekt nachgekommen war, ist u.a. folgender finanzstrafrechtlich relevanter Sachverhalt zu entnehmen:

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Juli 2002 wäre die Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von € 7.762,43 bis zum 16. September 2002 zu entrichten gewesen; ebenso wäre die diesbezügliche Voranmeldung bis zum Ablauf dieses Tages beim Finanzamt Salzburg-Stadt einzureichen gewesen, was beides nicht geschehen ist. Bereits mit Buchung vom 3. September 2002 wurde S am Abgabenkonto diesbezüglich ein Betrag in Höhe von € 10.739,89 angelastet; dieser Betrag hat sich aber tatsächlich bereits auf den Voranmeldungszeitraum Juni 2002 bezogen. Am 27. Jänner 2003 wurde die Voranmeldung vor Beginn einer UVA-Prüfung im Rahmen einer Selbstanzeige nachgereicht. Mit Bescheid vom 31. Jänner 2003 wurde die tatsächliche Zahllast durch das Finanzamt festgesetzt, wobei für die Entrichtung eine Nachfrist bis zum 7. März 2003 eingeräumt wurde. Die Abgabenschuld wurde mittels Saldozahlungen am 2. Mai 2003 und der am 18. Juni 2003 geltend gemachten Gutschrift der Umsatzsteuersonderzahlung für 2001 entrichtet. Der Sachverhalt wurde durch die Finanzstrafbehörde erster Instanz – offenkundig mangels Erweislichkeit eines finanzstrafrechtlichen Tatbestandes – nicht aufgegriffen (Buchungsabfrage vom 6. September 2006; Veranlagungsakt des Finanzamtes Salzburg-Stadt betreffend S, StNr. 842/0332, Schriftverkehrsakt; Arbeitsbogen zu ABNr. 201010/03; Finanzstrafakt des Finanzamtes Salzburg-Stadt, StrNr. 2003/00033-001, betreffend den Beschuldigten).

Betreffend den Lohnzahlungszeitraum August 2002 wären die Lohnsteuer in Höhe von € 5.139,47 und der Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen in Höhe von € 971,88 bis zum 16. September 2002 zu entrichten bzw. abzuführen gewesen, was nicht geschehen ist. Am 27. Jänner 2003 wurden die Abgaben im Rahmen einer Selbstanzeige vor Beginn einer UVA-Prüfung dem Finanzamt Salzburg-Stadt bekanntgegeben. Anlässlich der Nachbuchung wurde eine Nachfrist bis zum 5. März 2003 gewährt. Die Abgaben wurden mit der am 18. Juni 2003 geltend gemachten Gutschrift der Umsatzsteuersonderzahlung für 2001 entrichtet. Der Sachverhalt wurde durch die Finanzstrafbehörde erster Instanz nicht aufgegriffen (Buchungsabfrage vom 6. September 2006; Arbeitgeberakt des Finanzamtes Salzburg-Stadt betreffend S, StNr. 842/0332; genannter Finanzstrafakt).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum August 2002 wäre die Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von € 11.950,61 bis zum 15. Oktober 2002 zu entrichten gewesen; ebenso wäre die diesbezügliche Voranmeldung bis zum Ablauf dieses Tages beim Finanzamt Salzburg-Stadt einzureichen gewesen, was beides nicht geschehen ist. Mit Schreiben vom 7. Jänner 2003 wurde S vom Finanzamt erinnert, dass die Zahllast u.a. für diesen Monat zu berechnen und überweisen gewesen wäre und er aufgefordert, die Entrichtung bis zum 15. Jänner 2003 nachzuholen. Am 27. Jänner 2003 wurde die Voranmeldung vor Beginn einer UVA-Prüfung im Rahmen einer Selbstanzeige nachgereicht. Mit Bescheid vom 31. Jänner 2003 wurde unnotwendigerweise die Zahllast in derselben Höhe durch das Finanzamt festgesetzt, wobei für die Entrichtung eine Nachfrist bis zum 7. März 2003 eingeräumt wurde. Die Abgabenschuld wurde mittels der am 18. bzw. 24. Juni 2003 geltend gemachten Gutschriften der Umsatzsteuersonderzahlung für 2001 und 2002, sowie einer Saldozahlung am 10. Juli 2003 entrichtet. Der Sachverhalt wurde durch die Finanzstrafbehörde erster Instanz nicht aufgegriffen (Buchungsabfrage vom 6. September 2006; Veranlagungsakt, Schriftverkehrsakt; genannter Arbeitsbogen; Finanzstrafakt betreffend den Beschuldigten).

Betreffend den Lohnzahlungszeitraum **September 2002** wären die **Lohnsteuer** in Höhe von € 5.018,12 und der **Dienstgeberbeitrag** zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen in Höhe von **€ 957,31** bis zum 15. Oktober 2002 zu entrichten bzw. abzuführen gewesen, was nicht geschehen ist. Am 27. Jänner 2003 wurden die Abgaben im Rahmen einer Selbstanzeige vor Beginn einer UVA-Prüfung dem Finanzamt Salzburg-Stadt bekanntgegeben. Die Abgaben mit Zahlungen vom 10. Juli 2003 und 17. Juli 2003 entrichtet (Buchungsabfrage vom 6. September 2006; Arbeitgeberakt des Finanzamtes Salzburg-Stadt betreffend S, StNr. 842/0332). Ein Teilbetrag von **€ 4.536,06** an Lohnsteuer wurde von der Finanzstrafbehörde erster Instanz als strafrelevant erachtet (Finanzstrafakt Bl. 10).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum **September 2002** wäre die **Vorauszahlung an Umsatzsteuer** in Höhe von **€ 13.097,28** bis zum 15. November 2002 zu entrichten gewesen; ebenso wäre die diesbezügliche Voranmeldung bis zum Ablauf dieses Tages beim Finanzamt Salzburg-Stadt einzureichen gewesen, was beides nicht geschehen ist. Mit Schreiben vom 7. Jänner 2003 wurde S vom Finanzamt erinnert, dass die Zahllast u.a. für diesen Monat zu berechnen und überweisen gewesen wäre und er aufgefordert, die Entrichtung bis zum 15. Jänner 2003 nachzuholen. Am 27. Jänner 2003 wurde die Voranmeldung vor Beginn einer UVA-Prüfung im Rahmen einer Selbstanzeige nachgereicht. Mit Bescheid vom 31. Jänner 2003 wurde unnotwendigerweise die Zahllast in derselben Höhe

durch das Finanzamt festgesetzt, wobei für die Entrichtung eine Nachfrist bis zum 7. März 2003 eingeräumt wurde. Die Abgabenschuld wurde mittels Zahlungen vom 17. Juli 2003 und 24. Februar 2004 bzw. Überrechnung eines Guthabens vom 12. September 2003 (Buchungsabfrage vom 6. September 2006; Veranlagungsakt des Finanzamtes Salzburg-Stadt betreffend S, StNr. 842/0332, Schriftverkehrsakt; Arbeitsbogen zu ABNr. 201010/03).

Betreffend den Lohnzahlungszeitraum **Oktober 2002** wären die **Lohnsteuer** in Höhe von **€ 5.048,53** und der **Dienstgeberbeitrag** zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen in Höhe von **€ 962,94** bis zum 15. November 2002 zu entrichten bzw. abzuführen gewesen, was nicht geschehen ist. Am 27. Jänner 2003 wurden die Abgaben im Rahmen einer Selbstanzeige vor Beginn einer UVA-Prüfung dem Finanzamt Salzburg-Stadt bekanntgegeben. Die Abgaben wurden mittels Zahlung vom 24. Februar 2004 entrichtet (Buchungsabfrage vom 6. September 2006; Arbeitgeberakt des Finanzamtes Salzburg-Stadt betreffend S, StNr. 842/0332).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum **Oktober 2002** wäre die **Vorauszahlung an Umsatzsteuer** in Höhe von **€ 10.116,26** bis zum 16. Dezember 2002 zu entrichten gewesen; ebenso wäre die diesbezügliche Voranmeldung bis zum Ablauf dieses Tages beim Finanzamt Salzburg-Stadt einzureichen gewesen, was beides nicht geschehen ist. Mit Schreiben vom 7. Jänner 2003 wurde S vom Finanzamt erinnert, dass die Zahllast u.a. für diesen Monat zu berechnen und überweisen gewesen wäre und er aufgefordert, die Entrichtung bis zum 15. Jänner 2003 nachzuholen. Am 27. Jänner 2003 wurde die Voranmeldung vor Beginn einer UVA-Prüfung im Rahmen einer Selbstanzeige nachgereicht. Mit Bescheid vom 31. Jänner 2003 wurde unnotwendigerweise die Zahllast in derselben Höhe durch das Finanzamt festgesetzt, wobei für die Entrichtung eine Nachfrist bis zum 7. März 2003 eingeräumt wurde. Die Abgabenschuld wurde mittels Zahlung vom 24. Februar 2004 und mittels Saldozahlung vom 23. März 2004 entrichtet (Buchungsabfrage vom 6. September 2006; Veranlagungsakt des Finanzamtes Salzburg-Stadt betreffend S, StNr. 842/0332, Schriftverkehrsakt; Arbeitsbogen zu ABNr. 201010/03).

Betreffend den Lohnzahlungszeitraum **November 2002** wären die **Lohnsteuer** in Höhe von **€ 6.076,30** und der **Dienstgeberbeitrag** zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen in Höhe von **€ 1.896,74** bis zum 16. Dezember 2002 zu entrichten bzw. abzuführen gewesen, was nicht geschehen ist. Am 27. Jänner 2003 wurden die Abgaben im Rahmen einer Selbstanzeige vor Beginn einer UVA-Prüfung dem Finanzamt Salzburg-Stadt bekanntgegeben. Am 23. März

2004 wurden die Abgaben mit Saldozahlung entrichtet (Buchungsabfrage vom 6. September 2006; Arbeitgeberakt des Finanzamtes Salzburg-Stadt betreffend S, StNr. 842/0332).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum **November 2002** wäre die **Vorauszahlung an Umsatzsteuer** in Höhe von **€ 14.065,98** bis zum 16. Jänner 2003 zu entrichten gewesen; ebenso wäre die diesbezügliche Voranmeldung bis zum Ablauf dieses Tages beim Finanzamt Salzburg-Stadt einzureichen gewesen, was beides nicht geschehen ist. Am 27. Jänner 2003 wurde die Voranmeldung vor Beginn einer UVA-Prüfung im Rahmen einer Selbstanzeige nachgereicht. Mit Bescheid vom 31. Jänner 2003 wurde unnotwendigerweise die Zahllast in derselben Höhe durch das Finanzamt festgesetzt, wobei für die Entrichtung eine Nachfrist bis zum 7. März 2003 eingeräumt wurde. Die Abgabenschuld wurde am 23. März 2004 mittels Saldozahlung entrichtet (Buchungsabfrage vom 6. September 2006; Veranlagungsakt des Finanzamtes Salzburg-Stadt betreffend S, StNr. 842/0332, Schriftverkehrsakt; Arbeitsbogen zu ABNr. 201010/03).

Betreffend den Lohnzahlungszeitraum **Dezember 2002** wären die **Lohnsteuer** in Höhe von **€ 5.056,03** und der **Dienstgeberbeitrag** zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen in Höhe von **€ 964,45** bis zum 16. Jänner 2003 zu entrichten bzw. abzuführen gewesen, was nicht geschehen ist. Am 27. Jänner 2003 wurden die Abgaben im Rahmen einer Selbstanzeige vor Beginn einer UVA-Prüfung dem Finanzamt Salzburg-Stadt bekanntgegeben. Am 23. März 2004 wurden die Abgaben mit Saldozahlung entrichtet (Buchungsabfrage vom 6. September 2006; Arbeitgeberakt des Finanzamtes Salzburg-Stadt betreffend S, StNr. 842/0332).

Mit Erkenntnis eines Spruchsenates als Organ des Finanzamtes Salzburg-Stadt als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 15. Juli 2004, StrNr. 2003/00033-001, wurde S schuldig gesprochen, er habe vorsätzlich im Amtsbereich des Finanzamtes Salzburg-Stadt

1.) betreffend die Monate September bis November 2002 unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) 1994 entsprechenden Voranmeldungen, nämlich durch Nichtabgabe von solchen, eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für diese Zeiträume in Höhe von insgesamt € 37.279,53 [09/02 € 13.097,28 + 10/02 € 10.116,26 + 11/02 € 14.065,98] bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten sowie

2.) betreffend September bis Dezember 2002 Lohnsteuern in Höhe von insgesamt € 20.716,92 [09/02 € 4.536,06 + 10/02 € 5.048,53 + 11/02 € 6.076,30 + 12/02 € 5.056,03]

und Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe in Höhe von insgesamt € 4.781,44 [09/02 € 957,31 + 10/02 € 962,94 + 11/02 € 1.896,74 + 12/02 € 964,45] nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. abgeführt

und hiedurch Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG [zu Faktum 1.)] bzw. der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG [zu Faktum 2.)] begangen,

weshalb über ihn gemäß den §§ 33 Abs.5 iVm. 21 [Abs.1 und 2] FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 12.000,-- und gemäß § 20 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit derselben eine Ersatzfreiheitsstrafe von zwei Wochen verhängt worden ist.

An Verfahrenskosten wurden S gemäß § 185 Abs.1 lit.a FinStrG pauschal € 363,-- auferlegt.

Dieser Entscheidung liegen im Wesentlichen folgende Sachverhaltsfeststellungen des Ersten Senates zugrunde:

Vor Beginn einer Umsatzsteuerprüfung erstattete der Beschuldigte am 27. Jänner 2003 Selbstanzeige. Er führte in dieser Selbstanzeige aus, dass er aus Versehen die Umsatzsteuervoranmeldungen für Juli bis Dezember 2002 nicht eingereicht sowie die Lohnabgaben für August bis Dezember 2002 nicht bekannt gegeben habe. Gleichzeitig legte er die fehlenden Umsatzsteuervoranmeldungen vor.

Mit Ansuchen vom 12. Februar 2003 beantragte der Beschuldigte Ratenzahlung, die ihm in Höhe von € 7.000,-- monatlich bewilligt wurde.

Bereits die Monatsrate Mai 2003 wurde jedoch nicht im Sinne der Ratenbewilligung bezahlt [sodass offenbar am 11. Juni 2003 Terminverlust eingetreten ist; siehe die genannte Buchungsabfrage].

Mit Einleitungsbescheid vom 9. September 2003 wurde gegen den bislang unbescholtenen Beschuldigten das Strafverfahren eingeleitet.

In seiner ersten Rechtfertigung vom 23. Oktober 2003 gestand der Beschuldigte die Nichtmeldung bzw. Nichtabführung der Umsatzsteuervorauszahlungen und der Lohnabgaben für die Zeiträume September bis November 2002 zu, er bestritt jedoch, vorsätzlich gehandelt zu haben. Er habe die regelmäßige Erledigung sämtlicher Abgabenverpflichtungen an seine Mitarbeiterin St übertragen. Sie sei sowohl für die Erstellung der monatlichen Erklärungen als

auch für die Vorbereitung der Zahlscheine verantwortlich gewesen. Diese Mitarbeiterin habe die ihr übertragenen Aufgaben in den Vorjahren zu seiner vollsten Zufriedenheit erledigt und die monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen stets zeitgerecht eingereicht. Sie habe auch die entsprechenden Zahlscheine vorbereitet und zur Unterschrift vorgelegt. Einen Anlass für eine Kontrolle von Frau St habe es nicht gegeben. Diese habe jedoch – wahrscheinlich aus Besorgnis über die schlechte wirtschaftliche Situation des Beschuldigten – im Zeitraum September bis November 2002 keine Erklärungen mehr abgegeben. Auf Grund dieses schweren Verschuldens sei St im April 2003 gekündigt worden. Eine vorsätzliche Vorgangsweise liege daher seinerseits nicht vor. Ihm könne höchstens die Verletzung von Sorgfaltspflichten vorgeworfen werden.

In der Stellungnahme vom 25. August 2003 schilderte der Beschuldigte seine angespannte Situation. Er stellte dar, dass seinen Verbindlichkeiten von rund € 1,671.000,-- Sicherheiten in der Größenordnung von € 607.492 gegenüber stünden.

Die Zeugin St war vom 10. Oktober 2001 bis 20. April 2003 beim Beschuldigten beschäftigt. Die Buchhaltungsarbeiten übernahm sie im Jahre 2002. Zu ihrem Aufgabenbereich gehörte auch die Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldungen. Sie bereitete sowohl die Umsatzsteuervoranmeldungen als auch die entsprechenden Zahlscheine vor. Wurden Umsatzsteuervorauszahlungen geleistet, zeichnete der Beschuldigte die entsprechenden Belege ab. St führte in weiterer Folge die Überweisungen durch. St hatte vom Beschuldigten keinen Auftrag, die Umsatzsteuervoranmeldungen unabhängig von den Überweisungen an das Finanzamt zu übersenden. Lohnsteuer und Dienstgeberbeiträge wurden von St nicht errechnet. Mit diesen Angelegenheiten war die Steuerberatungskanzlei K betraut. Von ihr kamen ebenfalls vorbereitete Zahlscheine an den Beschuldigten, die ihm zur Unterfertigung vorgelegt wurden. Der Zahlungsverkehr bei der Raiffeisenbank, bei der Volksbank und der Creditanstalt wurde durch Übersendung der Überweisungsträger per Post an diese Geldinstitute durchgeführt. Überweisungen bei der Salzburger Sparkasse wurden per Telebanking vorgenommen. Bei Nichtdurchführung der Überweisungen mangels Kontodeckung wurden die Überweisungsträger von der Bank zurückgesandt. Dies war dem Beschuldigten bekannt, da er selbst täglich die Post öffnete. St suchte des Öfteren das Gespräch mit dem Beschuldigten über die weitere Vorgangsweise, wenn Überweisungsträger von den Banken zurückgesandt wurden. St wusste von diesen Rücksendungen, weil ihr diese Überweisungsträger vom Beschuldigten ohne Kommentar auf ihren Schreibtisch gelegt wurden.



Die von der Zeugin St zu ihrem eigenen Vorteil durchgeführten Manipulationen bei Telebankingüberweisungen stehen in keinem Zusammenhang mit den vom Beschuldigten im inkriminierten Zeitraum zu leistenden Umsatzsteuervorauszahlungen.

Die Salzburger Sparkasse, bei welcher der Beschuldigte ein Geschäftskonto mit einem genau definierten Rahmen unterhielt, hätte bestimmte Überweisungen auch bei gänzlicher Ausschöpfung des Rahmens durchgeführt, bez. den Beschuldigten verständigt, wenn eine bestimmte Größenordnung überschritten und Überweisungen nicht durchgeführt worden wären. An die Sparkasse gelangte Überweisungsanträge an das Finanzamt wurden von der Salzburger Sparkasse durchgeführt.

Dem Beschuldigten seien seine steuerlichen Verpflichtungen zu Gänze bekannt gewesen. Er habe gewusst, dass Überweisungsträger von verschiedenen Banken immer wieder zurückkamen. Ebenso habe er gewusst, dass die Umsatzsteuervorauszahlungen für September bis November 2002 nicht geleistet wurden, dass keine entsprechenden Voranmeldungen erstattet wurden, und dass mit diesem Vorgehen eine Verkürzung von Umsatzsteuern verbunden war.

Die im Spruch angeführten Steuerbeträge (Umsatzsteuer, Lohnsteuer und Dienstgeberbeiträge) sind von der Selbstanzeige des 27. Jänner 2003 erfasst. Eine rechtzeitige Entrichtung dieser Beträge nach Selbstanzeige erfolgte nicht.

Aufgrund der getroffenen Feststellungen ging der Spruchsenat davon aus, dass der Beschuldigte zu Pkt 1 des Spruches (betreffend Umsatzsteuern) den Tatbestand der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG und zu Pkt. 2. (betreffend Lohnabgaben) den Tatbestand der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG in objektiver und subjektiver Hinsicht erfüllt habe.

Bei der Bestrafung hielt der Spruchsenat eine Geldstrafe in Höhe von € 12.000,-- für tat – und schuldangemessen.

Bei der Strafbemessung wurden als mildernd die Unbescholtenheit, die Selbstanzeige (wenn auch nicht mit strafbefreiender Wirkung infolge nicht rechtzeitiger Entrichtung der Abgabenschuld) und die finanzielle Notlage, als erschwerend kein Umstand gewertet.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Berufung des Beschuldigten vom 13. Mai 2005, wobei im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Angefochten wurde die erstinstanzliche Feststellung, der Beschuldigte habe bewusst im fraglichen Zeitraum keine Umsatzsteuervoranmeldungen erstattet und die im Erkenntnis erster Instanz angeführte Umsatzsteuer, Lohnsteuer und Dienstgeberbeiträge nicht rechtzeitig abgeführt. Die Verwirklichung des objektiven Tatbestandes der Nichtentrichtung der gegenständlichen Beträge wurde nicht bestritten. Die Beweiswürdigung des Spruchsenates sei unrichtig, da der Aussage der Zeugin St eine höhere Glaubwürdigkeit beigemessen wurde als der des Beschuldigten.

Der Beschuldigte habe davon ausgehen können, dass die Zeugin St die übertragenen Aufgaben ordnungsgemäß erfüllt, weshalb er keinen Anlass hatte ihren Selbstverwaltungsbereich zu kontrollieren. Deswegen könne dem Beschuldigten auch keine Fahrlässigkeit angelastet werden. Zumindest im Zweifel sei daher dem Beschuldigten zuzubilligen, dass er die geschehene Abgabenverkürzung weder vorsätzlich noch fahrlässig zu verantworten habe.

Eine Berufung des Amtsbeauftragten liegt nicht vor.

Im Zuge der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat wurde Sachverhalt und Rechtslage ausgiebig erörtert.

Dabei wurde festgestellt, dass dem Beschuldigten Informationen über die Nichtentrichtung von Selbstbemessungsabgaben in Form von Buchungsmitteilungen, Bescheid über die Festsetzung von Säumniszuschlägen, sowie der Erinnerung des Finanzamtes betreffend die fehlende Berechnung und Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate Juni, August, September und Oktober 2002, zugekommen sind. Unbestritten blieb, dass die Post vom Beschuldigten geöffnet wurde, wobei der Beschuldigte angab, sich an diese Schriftstücke konkret nicht erinnern zu können.

Über befragen durch den Vorsitzenden räumte der Beschuldigte betreffend der gegenständlichen Abgaben schließlich ein, er habe – aufgrund der beruflichen Überlastung - die Nichtentrichtung dieser Abgaben ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden.

Vom Beschuldigten und der Zeugin St (die nochmals ergänzend befragt wurde) wurde glaubhaft in Abrede gestellt, Kenntnis davon gehabt zu haben, dass im Falle der nicht

rechtzeitigen Entrichtung der Umsatzsteuerbeträge die Verpflichtung zur Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen bestanden hätte.

***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

Gemäß § 21 Abs.1 UStG 1994 hatte im strafrelevanten Zeitraum der Unternehmer bzw. der die steuerlichen Abgelegenenheiten eines Unternehmers Wahrnehmende 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 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 § 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 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).

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 und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält. Dabei ist gemäß § 33 Abs.3 lit.b leg.cit. eine Abgabenverkürzung bewirkt, wenn selbst zu berechnende Abgaben (hier: Umsatzsteuervorauszahlungen) [bis zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt] nicht entrichtet werden.

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 diesen 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, Dienstgeberbeiträge oder Zuschläge zu diesen nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. abführt.

Ebenso hat eine derartige Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG zu verantworten, wer zumindest bedingt vorsätzlich Umsatzsteuervorauszahlungen nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet. Dieser Tatbestand kommt beispielsweise auch 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.

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.

Hinsichtlich der Verwirklichung des objektiven Sachverhaltes (der unbestritten blieb) ist auf die anlässlich einer Umsatzsteuerprüfung vom Beschuldigten erstattete Selbstanzeige zu verweisen. Die Höhe der zugrunde liegenden Abgaben ist damit ebenfalls unstrittig.

Der Berufungssenat legt daher diesen Sachverhalt ergänzt um die Feststellungen anlässlich der Berufungsentscheidung zugrunde.

Aufgrund der Berufung des Beschuldigten ist die subjektive Tatseite strittig.

In Anbetracht der dem Beschuldigten – auch bei Übernahme seiner Darstellung des Geschehnisablaufes – zugekommenen Informationen in Form der Buchungsmittelungen, des

Bescheides über die Festsetzung von Säumniszuschlägen, sowie der – vergeblichen – Erinnerung des Finanzamtes vom 7. Jänner 2003, ist davon auszugehen, dass der Beschuldigte zumal in Anbetracht der ihm unbestritten bekannten katastrophal schlechten Finanzlage seines Unternehmens ernsthaft damit gerechnet und sich damit abgefunden hat, dass die strafrelevanten Selbstbemessungsabgaben nicht bis jeweils zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet werden würden.

Dazu hat S anlässlich der mündlichen Verhandlung ein Geständnis abgelegt, sodass ihm ein Verschulden im Sinne eines *dolus eventualis* gemäß § 8 Abs.1 zweiter Halbsatz FinStrG anzulasten ist.

Andererseits kann mit der für ein Finanzstrafverfahren notwendigen Sicherheit der Nachweis nicht geführt werden, er habe im strafrelevanten Zeitraum Kenntnis über die für den Fall der nicht rechtzeitigen Entrichtung treffenden Verpflichtung zur Einreichung der diesbezüglichen Voranmeldungen gehabt, zumal auch die Zeugin St durchaus glaubhaft abstreitet, von dieser abgabenrechtlichen Pflicht gewusst zu haben.

Der ursprüngliche Vorwurf gegenüber dem Beschuldigten zu Pkt. 1.) der durch ihn begangenen Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG war daher auf bloße Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG abzumildern.

Hinsichtlich der Strafbemessung ist auszuführen:

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 S 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 Fehlverhalten wie die des Beschuldigten, der sich durch sein Handeln im Ergebnis rechtswidrige Abgabenkredite dadurch erzwungen hat, dass er Selbstbemessungsabgaben nicht zeitgerecht entrichtet hat, in ihrer Gesamtheit als durchaus eine budgetäre Wirkung habende Finanzvergehen, verbunden mit der grundsätzlichen Gefahr der dauernden späteren Uneinbringlichkeit der verkürzten bzw. nicht bekannt gegebenen Abgaben, mit ausreichender Sanktion zu bedenken sind, welche andere potentielle Finanzstraftäter von der Begehung ähnlicher Finanzstraftaten abhalten sollen.

Dazu kommt, dass S als Notar in seinem Handeln gegenüber weiten Kreisen der Bevölkerung eine Vorbildwirkung zugesprochen wird. Insoweit ist an sich eine empfindliche Bestrafung erforderlich, um bei Bekanntwerden der Entscheidung nicht den fälschlichen Eindruck zu erwecken bzw. zu verstärken, die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten wäre auch für die mit den rechtlichen Werten verbundenen Staatsbürger nur eine vernachlässigbare Restgröße.

Gemäß § 49 Abs.2 FinStrG werden Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a leg.cit. mit einer Geldstrafe bis zur Hälfte der nicht zeitgerecht entrichteten Beträge geahndet.

Hat der Täter wie im gegenständlichen Fall durch mehrere selbständige Taten mehrere Finanzvergehen derselben Art begangen, ist gemäß § 21 Abs.1 und 2 FinStrG dabei auf eine einzige Geldstrafe zu erkennen, wobei die Summe der sich aus den strafbestimmenden Wertbeträgen ergebenden Strafdrohungen maßgeblich ist.

Deshalb beträgt, ausgehend von den erwiesenen Verkürzungsbeträgen nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG in Höhe von € 13.097,28 + € 10.116,26 + € 14.065,98 + € 4.536,06 + € 5.048,53 + € 6.076,30 + € 5.056,03 + € 957,31 + € 962,94 + € 1.896,74 + € 964,45 = € 62.777,88, die vom Gesetzgeber im gegenständlichen Fall angedrohte höchstmögliche Geldstrafe € 62.777,88 : 2 = € 31.388,94.

Hielten sich die Erschwerungs- und Milderungsgründe die Waage und wäre von einer durchschnittlichen wirtschaftlichen und persönlichen Situation des Beschuldigten auszugehen gewesen, wäre also eine Geldstrafe von (gerundet) etwa € 16.000,-- zu verhängen gewesen.

Die zu beachtende Generalprävention fordert – siehe oben – an sich eine deutliche Bestrafung des Täters.

Als erschwerend ist ebenso die Mehrzahl der deliktischen Angriffe zu werten.

Diesen Aspekten stehen aber gewichtige Strafmilderungsgründe in Form eines nunmehr abgelegten Geständnisses des Beschuldigten, seine finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit, der finanziellen Zwangslage, welche ihn zu seinen Fehlverhalten verleitet hat, der beruflichen Überlastung, der erfolgten vollständigen Schadensgutmachung, der von ihm erstatteten, wenngleich nicht straufhebenden Selbstanzeige, verbunden teilweise nur mit einer einige Tage währenden verspäteten Bekanntgabe der Abgabenschulden, gegenüber.

Dieses massive Überwiegen der strafmildernden Aspekte berechtigt, den genannten Wert bedeutend auf lediglich € 9.000,-- zu verringern.

Die geschilderten Sorgepflichten schlagen mit einem Drittel zu Buche, sodass ein Zwischenwert von € 6.000,-- verbleibt.

Aber auch dieser Betrag ist in Anbetracht der derzeitigen wirtschaftlichen Lage (die bestehenden Schulden) des Beschuldigten und der sich für ihn daraus ergebenden finanziellen Zwangslage nochmals um die Hälfte zu reduzieren, sodass in der Gesamtschau sich eine Geldstrafe von lediglich € 3.000,-- (das sind nur mehr 9,55 % des angedrohten Strafrahmens) noch tat- und schuldangemessen erweist.

Eine weitere Verringerung der Geldstrafe ist dem Berufungssenat jedoch insbesondere in Anbetracht der zu beachtenden Generalprävention – siehe oben – verwehrt.

Die obigen Ausführungen gelten auch für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe, wobei anzumerken ist, dass dabei überdies der Aspekt der schlechten Finanzlage der Beschuldigten ohne Relevanz verbleibt, da ja laut Gesetz eine Ersatzfreiheitsstrafe gerade für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe vorzuschreiben ist.

Nach der Spruchpraxis wird pro einer Geldstrafe von € 7.000,-- / 8.000,-- üblicherweise eine Ersatzfreiheitsstrafe von einem Monat festgesetzt.

So gesehen, wäre an sich also eine Ersatzfreiheitsstrafe von drei Wochen gerechtfertigt gewesen.

In Anbetracht der vom Ersten Senat bei einer Geldstrafe von ursprünglich € 12.000,-- ausgesprochenen Ersatzfreiheitsstrafe von 14 Tagen ist aber – um eine Verböserung im Sinne

des § 161 Abs.3 FinStrG zu vermeiden – die ursprünglich ausgesprochene Ersatzfreiheitsstrafe verhältnismäßig ebenfalls auf – zu Gunsten des Beschuldigten abgerundet – drei Tage zu verringern.

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

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **Rechtsmittelbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 164 FinStrG ein weiteres ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht dem Beschuldigten aber das Recht zu, gegen diesen Bescheid binnen sechs Wochen nach dessen Zustellung Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof und/oder beim Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde beim Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt, einem Steuerberater oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

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

### **Zahlungsaufforderung**

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

Salzburg, 3. Oktober 2006