



## **Berufungsentscheidung**

Der Finanzstrafsenat 1 als Organ des unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied Hofrat Dr. Josef Graf sowie die Laienbeisitzer Dr. Jörg Krainhöfner und KomzIR Andreas Kolar als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen den Bw., vertreten durch die Wirtschaftstreuhand Mag. Dr. Thomas Keppert WirtschaftsprüfungsGmbH, wegen des Finanzvergehens der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 51 Abs. 1 lit. c des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 6. Juni 2003 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt für den 1. Bezirk Wien als Organ des Finanzamtes für den 23. Bezirk Wien vom 13. März 2003, SpS 668/02-III, nach der am 1. April 2004 in Abwesenheit des Beschuldigten und in Anwesenheit seines Verteidigers, welcher gleichzeitig auch als Vertreter der Nebenbeteiligten fungierte, des Amtsbeauftragten AR Alfred Hegy sowie der Schriftführerin Edith Madlberger durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und das angefochtene Erkenntnis in seinem Ausspruch über die Strafe, im Ausspruch über die Kosten sowie im Haftungsausspruch aufgehoben und im Umfang der Aufhebung in der Sache selbst erkannt:

Gemäß § 51 Abs. 2 FinStrG wird über den Bw. eine Geldstrafe in Höhe von € 1.200,00 und eine an deren Stelle gemäß § 20 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 3 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG werden die Kosten mit € 120,00 neu festgesetzt.

Gemäß § 28 Abs. 1 FinStrG haftet die Fa.I. für die über den Bw. verhängte Geldstrafe im Umfang der Neufestsetzung.

II. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

**Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 13. März 2003, SpS 668/02-III, wurde der Bw. der Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. c FinStrG für schuldig erkannt, weil er als für die abgabenrechtlichen Belange Verantwortlicher der Fa.I. vorsätzlich durch Nichtführung von Lohnkonten für U. und B. eine abgabenrechtliche Pflicht zur Führung und Aufbewahrung von Lohnkonten verletzt habe.

Gemäß § 51 Abs. 2 FinStrG wurde über den Bw. deswegen eine Geldstrafe von € 2.000,00 und eine für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 10 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG wurden die Kosten des Finanz Strafverfahrens mit € 200,00 bestimmt.

Gemäß § 28 Abs. 1 FinStrG wurde die Haftung der Fa.I. für die über den Bw. verhängte Geldstrafe ausgesprochen.

Begründend wurde dazu seitens des Spruchsenates ausgeführt, dass der Bw. im Tatzeitraum für die abgabenrechtlichen Belange der Fa.I. verantwortlich gewesen sei. Formell sei seit 24. November 2000 K. eingetragener Geschäftsführer, welcher jedoch ausdrücklich vom Bw. in seiner Einvernahme als Arbeiter bezeichnet worden und sohin dessen Geschäftsführertätigkeit nur formeller Natur sei. Dies ergäbe sich auch aus der übrigen Tätigkeit des Bw., insbesondere der festgestellten Aufnahme der gegenständlichen Lohnempfänger.

Seitens der Bundespolizeidirektion Wien sei am 23. November 2001 angezeigt worden, dass B. und U. am 23. November 2001 um 07.40 Uhr auf der Baustelle der Fa.I. in 1080 Wien in deren Auftrag arbeitend betreten worden seien, ohne im Besitz einer gültigen Arbeitserlaubnis gewesen zu sein.

Beide hätten übereinstimmend in der mit ihnen unter Beiziehung eines Dolmetsch aufgenommenen Niederschrift angegeben, seit 19.11.2001 gegen einen Stundenlohn von S 75,00 auf der angeführten Baustelle im Auftrag des Bw. gearbeitet zu haben.

Auf Grund dessen sei seitens des Finanzamtes für den 23. Bezirk in Wien eine Strafverfügung wegen Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. c FinStrG erlassen und dem Beschuldigten gemäß § 51 Abs. 2 FinStrG eine Geldstrafe in der Höhe von € 1.000,00 auferlegt worden.

Gegen diese Strafverfügung sei seitens des Verteidigers des Bw. Einspruch mit der Begründung erhoben worden, dass der Bw. im Tatzeitraum nicht handelsrechtlicher Geschäftsführer der GmbH gewesen sei, sondern K.. Darüber hinaus wäre kein Dienstverhältnis, sondern ein Werkvertrag mit den beiden festgestellten Personen vorgelegen.

Diesem Einspruch komme nur insofern Berechtigung zu, als die Strafe nicht der angemessenen Übeltat entspreche.

Was die Verantwortlichkeit des Bw. im Bezug auf die abgabenrechtlichen Belange angehe, sei zunächst darauf zu verweisen, dass er bereits im Vorerkenntnis vom 18. Jänner 2001 wegen der selben Tathandlung als für die abgabenrechtliche Belange Verantwortlicher der GmH zu einer Geldstrafe von S 15.000,00 oder zu einer 7-tägigen Ersatzfreiheitsstrafe abgeurteilt worden sei.

Weiters gehe der Bw. aus der Schlussrechnung vom 8. Jänner 2001 als Verantwortlicher der Fa.I. hervor.

Schließlich hätten die beiden gegenständlichen Beschäftigten angegeben, nur von ihm aufgenommen und beauftragt worden zu sein, an der Fertigstellung der unter Druck stehenden Baustelle zu arbeiten.

Darüber hinaus hätten beide Beschäftigten angegeben, sie wären auf Grund eines Inserates um einen Stundenlohn von S 75,00 angeheuert worden, wobei sie nur unter Verwendung eines Dolmetsch einvernommen werden hätten können.

Wenn die Behauptung aufgestellt werde, es wäre hier kein Dienstverhältnis, sondern ein Werkvertrag vorgelegen, so sei diese Behauptung glattweg falsch. Nicht nur, dass im vorliegenden Fall ein Werkvertrag ausgeschlossen sei, es sei denn es wäre ein Generalunternehmer vorhanden gewesen, müsste nachgewiesen werden, dass den beiden Beschäftigten dezitierte Quadratmeter zur Restaurierung übertragen worden wären, ein Umstand, welcher bei der vorliegenden Baustelle (siehe Schlussrechnung) unter Anwesenheit von vier Arbeitern, darunter auch K. undenkbar sei.

Ein schriftlicher Werkvertrag liege nicht vor und es sei auch ausgeschlossen, dass ein solcher mit den kaum deutsch sprechenden gegenständlichen polnischen Beschäftigten abgeschlossen hätte werden können.

Dem Einspruch gegen die Strafverfügung sei sohin der Erfolg zu versagen gewesen.

Bei der Strafbemessung wertete der Spruchsenat als mildernd keinen Umstand und als erschwerend die einschlägige Vorstrafe.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates vom 13. März 2003 richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung vom 6. Juni 2003, mit welcher die Aufhebung des angefochtenen Erkenntnisses sowie die gänzliche Einstellung des Finanzstrafverfahrens beantragt wird.

Begründend wird dazu ausgeführt, dass durch den Spruchsenat der im Firmenbuch dokumentierte Wechsel in der Funktion des handelsrechtlichen Geschäftsführers der Fa.I. in einer Weise gewürdigt worden sei, dass die Funktion von K., welcher seit November 2000 die Gesellschaft selbstständig vertrete, als lediglich formeller Natur angesehen worden sei. Begründet sei diese Würdigung unter anderem mit einer am 24. September 2002 erfolgten Einvernahme des Bw. durch das Finanzamt worden, in welcher dieser den handelsrechtlichen Geschäftsführer K. ausdrücklich als seinen Arbeiter bezeichnet habe. Hiezu sei festzuhalten, dass die Aussage des Bw. keineswegs dahingehend ausgelegt werden könne, dass der Geschäftsführer K. ausdrücklich als Arbeiter bezeichnet worden sei. Vielmehr sei vom Bw. lediglich eine Aufzählung derjenigen Personen, welche für die Fa.I. auf der betreffenden Baustelle beschäftigt waren, erfolgt. Unter den so aufgezählten Personen scheine auch der Name K. auf. Dies sei auch logisch nachvollziehbar, da eine der Haupttätigkeiten von K. als handelsrechtlicher Geschäftsführer die Qualitätskontrolle auf den einzelnen Baustellen darstelle. Andererseits werde darauf verwiesen, dass der Bw. auf Grund seiner Herkunft aus Polen nicht mit der deutschen Sprache aufgewachsen und auch noch nicht so lange in Österreich aufhältig sei, um ohne weiteres davon ausgehen zu können, dass jeder Einzelne der von ihm verwendeten Begriffe auch jenen Sinngehalt aufweise, welchen im etwa ein von Geburt an Deutschsprachiger zuordnen würde. Daraus sei auch ableitbar, dass der Begriff Arbeiter in diesem Sprachgebrauch sowohl die eigentlichen Parkettbodenverleger als auch den handelsrechtlichen Geschäftsführer umfassen könne. Die Bezeichnung als sein Arbeiter sei zudem damit erklärbar, dass der Bw. zu 75 % an der Fa.I. beteiligt sei und folglich der von der GmbH bezahlte handelsrechtliche Geschäftsführer aus Sicht des 75 %igen Anteilsinhabers durchaus als sein Angestellter angesehen werden könne.

Dass der Bw. in seiner Funktion als gewerberechtlicher Geschäftsführer und 75 %iger Gesellschafter einen Teil der Geschäfte mitentscheide, sei dabei keine außergewöhnliche Konstellation. Allein daraus sei jedenfalls nicht ableitbar, dass die Funktion von K. als handelsrechtlicher Geschäftsführer rein formeller Natur sei.

Die vom Spruchsenat angeführte Tatsache, dass die Schlussrechnung zu diesem Auftrag vom Bw. (im Auftrag gezeichnet durch dessen Gattin) gelegt worden sei, sei wie folgt aufzuklären. Einerseits enthalte die besagte Schlussrechnung lediglich eine vom Computer gefertigte Grußformel, in der der Name des Bw. (als 75 % Anteilsinhaber logisch nachvollziehbar) aufscheine. Diese Schlussrechnung enthalte allerdings keine Originalunterschrift des Bw.. Der Name seiner Gattin scheine auf der Rechnung deshalb auf, weil diese in der Gesellschaft als Buchhalterin angestellt sei und im Rahmen dieses Angestelltenverhältnisses unter anderem auch für die Erstellung der Schlussrechnungen verantwortlich zeichne.

Aus den soeben aufgezeigten Gründen könne keinesfalls die subjektive Tatseite des § 51 Abs. 1 lit. c FinStrG durch den Bw. erfüllt worden sein, da dieser zum Zeitpunkt der Amtshandlung nicht als handelsrechtlicher Geschäftsführer der Fa.I. fungiert habe.

Hinsichtlich der objektiven Tatseite sei vom Spruchsenat eine fehlerhafte Würdigung der Aussagen der Personen B. und U. dahingehend vorgenommen worden, dass der Spruchsenat davon ausgehe, dass in diesem Fall seitens der Gesellschaft Dienstverhältnisse mit den genannten Personen abgeschlossen worden seien. Der Spruchsenat zitiere dabei die Aussagen der beiden Werkvertragsnehmer, in dem er ausführe, dass die beiden vom Bw. aufgenommen und beauftragt worden seien, an der Fertigstellung der unter Druck stehenden Baustelle zu arbeiten. Hierzu sei anzuführen, dass dem Bw. im Rahmen seiner Beschäftigung als gewerberechtlicher Geschäftsführer der Fa.I. unter anderem auch die Befugnisse zustehen würden, anderen Firmen Aufträge zu erteilen. Da es sich in diesem Fall um eine dringende Erledigung gehandelt habe, sei es nicht untypisch, dass die Beauftragung direkt durch den Bw. als Gesellschafter erfolgt sei. Im Falle der nicht rechtzeitigen Fertigstellung des Auftrages wären der Fa.I. Verspätungsabschläge abgezogen worden, welche unter Umständen den gesamten Auftrag unrentabel gemacht und folglich einen Verlust für die Gesellschaft dargestellt hätten.

Somit sei es durchaus nachvollziehbar, warum die Beauftragung direkt durch den Bw. (selbstverständlich unter Rücksprache mit Herrn K., welcher er selbst auf dieser Baustelle für die Qualitätskontrolle verantwortlich gewesen sei) erfolgt sei.

Weiters sei durch den Spruchsenat eine unrichtige rechtliche Beurteilung im Zusammenhang mit der Frage, ob in diesem Fall ein Werkvertrag konkret vorliege, erfolgt. Seitens des Spruchsenates seien die vom Bw. vorgebrachten Ausführungen vom 4. Dezember 2002 hinsichtlich des Vorliegens eines Werkvertrages lediglich als glattweg falsche Behauptung gewürdigt worden, ohne in irgendeiner Weise argumentativ auf die vorgebrachten Punkte einzugehen. Diesbezüglich dürfe auch auf die Ausführungen des Einspruches vom 4. Dezember 2002 verwiesen werden, in welchem auch die dazugehörige Kommentarmeinung zitiert worden sei.

Ergänzend müsse auf die Argumentation des Spruchsenates eingegangen werden, welcher nämlich davon ausgehe, dass im konkreten Fall nur dann ein Werkvertrag vorliegen könne, wenn ein Generalunternehmer vorhanden gewesen wäre. Weiters werde angeführt, dass den beiden Werkvertragsnehmern dezidierte Quadratmeter zur Restaurierung übertragen hätten werden müssen. Beide Argumente würden jedweder Rechtsgrundlage entbehren. Nach erneutem eingehendem Studium der Bestimmungen über den Werkvertrag lasse sich weder aus dem Gesetzestext noch aus der Judikatur ableiten, dass das Vorhandensein eines

Generalunternehmers für das Bestehen eines Werkvertrages vorausgesetzt werde. Würde man dieser Argumentation folgen, so gäbe es in der österreichischen Wirtschaft bald nur noch unselbstständig Beschäftigte. Diese vom Spruchsenat vorgenommene rechtliche Würdigung sei somit jedenfalls als verfehlt einzustufen. Hinsichtlich des zweiten Arguments sei auszuführen, dass bei dieser Würdigung die konkreten Arbeiten zu untersuchen gewesen wären. Die Angabe durch den Spruchsenat, dass ein Werkvertrag nur dann vorliegen könne, wenn dezitierte Quadratmeter übertragen worden wären, sei keinesfalls durch den Gesetzestext oder durch die Judikatur gedeckt. Im konkreten Tätigkeitsfeld der Fa.I. seien dazu vielfache Variationen der Beauftragung von Subunternehmern denkbar, die sich keinesfalls auf bestimmte Quadratmeterzahlen reduzieren lassen würden. Vielmehr erfolge in etlichen Fällen die Auftragsvergabe lediglich nach bestimmten Tätigkeiten (Entfernen und Ausbessern des alten Bodens, Schleifen, Feinpolieren, Lackierung etc.). Jede dieser Tätigkeiten könne an jeweils einen eigenen Werkunternehmer übertragen werden. Die Qualifikation als Werkvertrag würde in jeden dieser Fälle gegeben sein, da die Unterscheidung ausschließlich danach zu erfolgen habe, ob ein bestimmter Arbeitserfolg (= Werkvertrag) oder lediglich eine Arbeitsleistung (= Dienstvertrag) geschuldet werde. Dies sei vom Spruchsenat negiert worden, weshalb dieser zu einer unrichtigen rechtlichen Würdigung gelangt sei. Im Übrigen sei auf die Ausführungen des Einspruches vom 4. Dezember 2002 zu verweisen, welche vollinhaltlich aufrecht bleiben würden.

Aus diesen und im Einspruch vom 4. Dezember 2002 erwähnten Gründen sei das Vorliegen eines Finanzvergehens auf Grund der Bestimmung des § 51 Abs. 1 lit. c FinStrG zu verneinen, da im Falle des vorliegenden Werkvertrages im Abgabenrecht keine Verpflichtung seitens des Werkbestellers zur Führung eines Lohnkontos gegeben sei.

Dieses schriftliche Berufungsvorbringen wurde in der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat dahingehend ergänzt, dass es für den Bw. nach dem Aufgreifen der beiden Ausländer ein Leichtes gewesen wäre ein Lohnkonto zu erstellen und eine rückwirkende Anmeldung bei der Gebietskrankenkasse vorzunehmen. Der Bw. sei jedoch damals wie heute vom Vorliegen eines Werkvertragsverhältnisses ausgegangen. Das Unterlassen der Führung eines Lohnkontos und der rückwirkenden Anmeldung bei der Gebietskrankenkasse biete einen Anscheinsbeweis für seine subjektive Annahme eines Werkvertragsverhältnisses.

Auch werde zur Strafhöhe ausgeführt, dass diese exorbitant hoch erscheine. Berücksichtige man den Umstand, dass der Lohn für beide Arbeitnehmer bei vier achtstündigen Arbeitstagen zu einem Stundenlohn von S 75,00 insgesamt S 4.800,00 betragen hätte und sich daraus keine Lohnsteuer ergeben würde und nur ein Dienstgeberbeitrag von lediglich S 216,00 angefallen wäre, so erscheine eine Geldstrafe in Höhe von € 2.000,00 als bei weitem zu hoch, sachwidrig und nicht verfassungskonform.

Zur wirtschaftlichen Situation des Bw. werde ausgeführt, dass das Einkommen des letztveranlagten Jahres 2001 S 276.000,00 betragen habe. An der wirtschaftlichen Situation habe sich zwischenzeitig nichts Wesentliches geändert haben. Mittlerweile sei der Bw. wieder Geschäftsführer der Fa.I. und sein Einkommen resultiere aus den Geschäftsführervergütungen. Eine Betriebsprüfung bei der Fa.I. habe zu einem Mehrergebnis von mehr als S 2 Mio. geführt. Sollte die im Abgabungsverfahren angestrebte Berufung zu keinem Erfolg führen, so hätte das ruinöse Bedeutung für die Fa.I..

**Über die Berufung wurde erwogen:**

*Gemäß § 51 Abs. 1 lit. c FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer, ohne hiedurch den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu erfüllen, vorsätzlich eine abgabenrechtliche Pflicht zur Führung oder Aufbewahrung von Büchern oder sonstigen Aufzeichnungen verletzt.*

*Gemäß § 51 Abs. 2 FinStrG wird die Finanzordnungswidrigkeit mit einer Geldstrafe bis zu "3.625 Euro" [50.000 S] geahndet.*

Im Rahmen der gegenständlichen Berufung wird im Bezug auf die objektive Tatseite insbesondere eingewendet, dass die beiden polnischen Staatsbürger U. und B. keine Dienstnehmer, sondern Werkvertragsnehmer der Fa.I. gewesen seien und daher auch für diese keine Verpflichtung zur Führung eines Lohnkontos bestanden hätte und in Bezug auf die subjektive Tatseite wird im Wesentlichen geltend gemacht, dass der Bw. im Tatzeitraum nicht handelsrechtlicher Geschäftsführer der Fa.I. und daher auch nicht für die Führung von Lohnkonten verantwortlich gewesen sei.

Aus der Aktenlage des dem gegenständlichen Finanzstrafverfahren zu Grunde liegenden Strafaktes und des Steueraktes ergibt sich im Bezug auf die gegenständliche Berufung folgender Sachverhalt:

Aus einer Anzeige der Bundespolizeidirektion Wien vom 23. November 2001 geht hervor, dass die beiden polnischen Staatsbürger U. und B. im Rahmen einer Baustellenkontrolle in 1080 Wien in verschmutzter Arbeitskleidung am Boden knieend bei Parkettbodenverlegungsarbeiten angetroffen wurden, ohne im Besitz einer Aufenthalts- bzw. Beschäftigungsbewilligung zu sein. Seitens der Bundespolizeidirektion Wien wurde weiters erhoben, dass die Bodenlegearbeiten auf dieser Baustelle durch die Fa.I. durchgeführt wurden, deren Geschäftsführer der Bw. sein solle. Näheres werde noch erhoben und nachgereicht.

Im Rahmen der unter Beiziehung einer Dolmetscherin erfolgten niederschriftlichen Einvernahme der beiden polnischen Staatsbürger vor der Bundespolizeidirektion Wien vom 23. November 2001 gaben beide übereinstimmend an, dass sie nach Österreich eingereist wären, um hier schwarz zu arbeiten. Vom Arbeitsplatz hätten sie durch einen Freund erfahren

und beide führten aus, in der Zeit vom Montag, 19. November 2001 bis 22. November 2001 beide jeweils in der Zeit von 8.00 bis 16.00 Uhr auf der Baustelle der Fa.I. in 1080 Wien für einen vereinbarten Stundenlohn von S 75,00 gearbeitet und dafür bis zum Zeitpunkt der Festnahme noch kein Geld bekommen zu haben.

Im Rahmen einer am 24. September 2002 mit der Betriebsprüferin aufgenommenen Niederschrift gab der Bw. zur Anzeige der Bundespolizeidirektion Wien vom 23. November 2001 betreffend illegaler Beschäftigung der Personen U. und B. auf der Baustelle in 1080 Wien zu Protokoll, dass die Fa.I. den Auftrag gehabt hätte, Restaurierungsarbeiten an einem Altparkettboden auszuführen. Diese Arbeiten seien von Anfang bis Ende November 2001 durchgeführt worden, wobei drei bis vier Arbeiter der Fa.I. beschäftigt gewesen seien. Neben anderen namentlich in der Niederschrift genannten Arbeitnehmern wurde auch der im Firmenbuch eingetragene handelsrechtliche Geschäftsführer K. vom Bw. als einer dieser Arbeiter gegenüber der Betriebsprüferin bezeichnet. Er gab weiters zu Protokoll, dass es aus Zeitmangel notwendig gewesen sei, zusätzliche Arbeiter auf dieser Baustelle einzusetzen. Über ein Inserat auf der Anzeigentafel beim Arbeitsamt im 16. Bezirk Wien (Suche nach 2 Restauratoren) hätten sich die beiden angezeigten Personen U. und B. gemeldet. Er habe sich mit den beiden Herren auf der Baustelle in 1080 Wien getroffen und sie hätten eine polnische Befähigung für Restaurateure vorgelegt. U. und B. hätte sodann die notwendigen Restaurierungsarbeiten am Altparkett erbracht. Insgesamt hätten die beiden polnischen Staatsbürger bis zur Kontrolle am 23. November 2001 durch die Bundespolizeidirektion Wien gearbeitet. Beide Personen hätten bei Beginn der Arbeiten S 1.000,00 als Akonto vom Privatgeld des Bw. erhalten. Sonst seien keinerlei Zahlungen mehr geleistet worden. Belege über die Akontozahlung von S 1.000,00 seien nicht ausgestellt worden bzw. habe diese Auszahlung in der Buchhaltung der Fa.I. keinen Niederschlag gefunden. Im Rahmen dieser Niederschrift wurde seitens des Bw. auch die Schlussrechnung der Fa.I. vom 8. Jänner 2002 betreffend die in Rede stehende Baustelle in 1080 Wien in Kopie vorgelegt, aus welcher folgende Grußformel hervorgeht: "Wir danken für Ihr Interesse und Ihren Auftrag und verbleiben mit freundlichen Grüßen: Firma I und darunter der Name des Bw." und als weiterer Zusatz "Im Auftrag Frau" mit dem Familiennamen der Gattin des Bw.

Aus diesen Aussagen der beiden polnischen Staatsbürger U. und B. vor der Bundespolizeidirektion Wien und der niederschriftlichen Erstaussage des Bw. gegenüber der Betriebsprüferin vom 24. September 2002 geht nach Ansicht des Berufungssenates zweifelsfrei hervor, dass es sich bei den beiden schwarzbeschäftigten polnischen Staatsbürgern U. und B. um Dienstnehmer der Fa.I. und nicht um Werkvertragsnehmer gehandelt hat. Beide gaben übereinstimmend an, dass sie nach Österreich eingereist seien,

um hier schwarz zu arbeiten und vom Arbeitsplatz durch einen Freund erfahren zu haben. Beide hätten in der Zeit vom 19. November 2001 bis 22. November 2001 jeweils von 8.00 bis 16.00 Uhr zu einem vereinbarten Stundenlohn von S 75,00 gearbeitet. Beide haben also angegeben nach Österreich eingereist zu sein um hier einen Arbeitsplatz zu suchen und es wurde vom Bw. mit ihnen ein Stundenlohn für eine fixe Arbeitszeit (08.00 bis 16.00 Uhr) vereinbart. Auch der Bw. selbst hatte in seiner niederschriftlichen Aussage vom 24. September 2002 zu Protokoll gegeben, dass er aus Zeitmangel zusätzliche Arbeiter gesucht habe, welche sich über ein Inserat an der Anzeigetafel beim Arbeitsamt gemeldet hätten. Schon auf Grund dieser Art der Akquirierung der beiden ausländischen Staatsbürger U. und P. kann nach Ansicht des Berufungssenates geschlossen werden, dass seitens des Bw. Arbeitnehmer über die Anzeigentafel des Arbeitsamtes gesucht wurden und keine auf selbständiger Basis agierenden Subunternehmer. Mit ihnen wurde in der Folge dann ein Stundenlohn von S 75,00 bei zeitlich vorgegebenem Arbeitsrahmen (laut Aussage von U. und B. täglich von 08.00 bis 16.00 Uhr) vereinbart. Weder von den beiden polnischen Arbeitnehmern U. und B., noch vom Bw. selbst wurde zeitnah zum Aufgriff durch die Bundespolizeidirektion das Vorliegen eines Werkvertragsverhältnisses ins Treffen geführt.

Auf Grund dieses Gesamtbildes der Verhältnisse geht der Berufungssenat daher in freier Beweiswürdigung davon aus, dass die beiden polnischen Staatsbürger U. und P. gegenüber der Fa.I. ihre Arbeitskraft gegen einen vereinbarten Stundenlohn zur Verfügung gestellt haben, wenngleich dieses Dienstverhältnis von vornherein auf die Dauer der Baustelle zeitlich beschränkt gewesen sein mag, was bei schwarzbeschäftigten Arbeitnehmern, welche als Touristen vorübergehend zur Arbeitserbringung einreisen, nach der Lebenserfahrung ohnehin regelmäßig der Fall ist. Für die Annahme eines Dienstverhältnisses spricht auch der Umstand, dass die beiden polnischen Staatsbürger, gleich wie die anderen auf der Baustelle beschäftigten Arbeitnehmer der Fa.I. in den Arbeitsprozess dieses Unternehmens eingegliedert waren. Entgegen den Ausführungen des Bw. war es nach Ansicht des erkennenden Senates und auf Grund der vorliegenden Aussagen nicht Aufgabe der beiden polnischen Arbeitnehmer ein fertiges Werk bzw. einen bestimmten Arbeitserfolg in Form der Restaurierung des Parkettbodens an der Baustelle in 1080 Wien zu erbringen. Dieser Arbeitserfolg war vielmehr von der Fa.I. selbst zu erbringen, im Rahmen derer U. und B. wie die anderen Arbeitnehmer des Betriebes ihre Arbeitsleistung erbracht haben. Die diesbezüglichen rechtlichen Ausführungen des Bw. in der gegenständlichen Berufung dahingehend, dass entgegen der Ansicht des Spruchsenates ein Vorhandensein eines Generalunternehmers für das Vorliegen eines Werkvertrages nicht erforderlich sei und auch entgegen der Meinung des Spruchsenates auch ein Werkvertrag vorliegen könne, wenn keine dezitierten Quadratmeterpreise für die Renovierung des Parkettbodens vereinbart wurden,

entsprechen zwar der gängigen Lehre und Rechtsprechung, können jedoch nach Senatsmeinung auf Grund der oben getroffenen Sachverhaltsfeststellungen und den daraus abgeleiteten rechtlichen Erwägungen das Vorliegen eines Dienstverhältnisses nicht entkräften. Vielmehr stellt diese rechtliche Argumentation den Versuch dar, ohne Arbeitsbewilligung und Beschäftigungsbewilligung beschäftigte Dienstnehmer, für welche folglich zur Verschleierung des Dienstverhältnisses auch kein Lohnkonto geführt wurde, abgabenrechtlich als selbständige Unternehmer zu qualifizieren. Für diese Ansicht spricht auch der Umstand, dass die vom Bw. in der Niederschrift mit der Betriebsprüfung am 24. September 2002 angeführte Akontozahlung von S 1.000,00 an diese Personen nicht in die Buchhaltung der Fa.I. aufgenommen wurde. Wäre der Bw. der Ansicht gewesen, dass es sich bei U. und B. um legal in Österreich arbeitende Werkvertragsnehmer gehandelt hätte, so hätte er diese Akontozahlung nicht, wie niederschriftlich angegeben, von seinem Privatgeld geleistet, sondern hätte auf die Ausstellung einer ordnungsgemäßen Rechnung bestanden und diese im Rahmen der Buchhaltung zum Vorsteuer- bzw. Betriebsausgabenabzug herangezogen.

Was die Verantwortung des Bw. in subjektiver Hinsicht betrifft, ist der Spruchsenat davon ausgegangen, dass der Bw. im Tatzeitraum der für die abgabenrechtlichen Belange der Fa.I. verantwortliche Machthaber war und dass der formell seit 24. November 2000 als handelsrechtlicher Geschäftsführer eingetragene K. tatsächlich nur Arbeitnehmer der Fa.I. gewesen ist.

Für diese Sachverhaltsannahme des Spruchsenates sprechen auch die Feststellungen einer Betriebsprüfung betreffend die Fa.I. für die Jahre 1998 bis 2001, welche im Zeitraum 5. Dezember 2001 bis 16. Juni 2003 (mit Unterbrechungen) stattgefunden hat. Unter Tz. 14 dieses Betriebsprüfungsberichtes wird zur Stellung des Bw. im Rahmen der Fa.I. ausgeführt, dass er – obwohl er offiziell seit 24. November 2000 nicht mehr Geschäftsführer der Fa.I. ist – in dieser eine machthabende Stellung inne hat und auch weiterhin sämtliche Belange des Unternehmens abwickelt. Gestützt wird diese Feststellung der Betriebsprüfung auf eine niederschriftliche Einvernahme des eingetragenen Geschäftsführers K. vom 15. April 2003, welche in Anwesenheit der Gattin des Bw., eine namentlich genannten Konsulenten der Fa.I. und eines Sachbearbeiters der Steuerberatungskanzlei stattgefunden hat. Im Rahmen dieser Niederschrift gab K. zu Protokoll, dass er der deutschen Sprache nicht ausreichend mächtig sei und daher ersuche, dass die an ihn gestellten Fragen betreffend die Fa.I. von der Gattin des Bw. in die polnische Sprache übersetzt werden. Er gab an, den Bw. seit ca. 10 Jahren persönlich auf Grund früherer Tätigkeiten zu kennen. Vor zwei Jahren sei der Bw. an ihn herangetreten, ob er für ihn bzw. seine Firma arbeiten möchte. Zu seiner Tätigkeit im Rahmen der Fa.I. führte er aus, dass er Arbeiter (hauptsächlich Polen) nach deren fachlichen

Kenntnissen frage und entscheide, ob sie als Dienstnehmer beschäftigt werden oder nicht. Weiters würden zu seinem Aufgabenbereich die Baustellenbesichtigung vor Anbotserstellung und Estrichabmessungen gehören. Er arbeite auch selbst auf sämtlichen Baustellen bei Spezialarbeiten mit, erledige Materialeinkäufe, im Büro sei er jedoch sehr selten anzutreffen. Er sei für die Fa.I. im Rahmen eines nichtselbständigen Dienstverhältnisses im Ausmaß von ca. 10 Wochenstunden mit einem monatlichen Nettolohn von € 240,60 beschäftigt. Diese Tätigkeit bei der Fa.I. stelle eine Nebentätigkeit (zwei bis drei Tage pro Woche) dar. Seine Haupttätigkeit bestehe darin, dass er eine namentlich genannte Firma in Polen besitze. Die Kundenaufträge würden vom Bw. akquiriert werden, er schätze den ungefähren Material- und Arbeitseinsatz für den jeweiligen Auftrag. Da er der deutschen Sprache nicht mächtig sei, erfolgten die diversen Anbotserstellungen teilweise vom Bw. bzw. seiner Gattin. Wenn er in Österreich sei, würde er den Bw. fragen, auf welcher Baustelle Arbeiter einzuteilen seien. Wenn er sich in Polen befinde, erledige dies der Bw.. Auf dem Konto sei er ebenso wie der Bw. zeichnungsberechtigt. Von der Betriebsprüfung bei der Fa.I. wisse er seit dem vorigen Jahr (= 2002).

Aus dieser niederschriftlichen Einvernahme mit der Betriebsprüfung geht nach Ansicht des Berufungssenates zweifelsfrei hervor, dass der formell im Firmenbuch eingetragene Geschäftsführer K. zumindest niemals für die steuerlichen Belange der Fa.I. zuständig gewesen ist und der Bw. als 75%-iger Anteilsinhaber der tatsächliche Machthaber war, welcher alle wesentlichen Entscheidungen im Rahmen der Fa.I. getroffen hat auch für die steuerlichen Belange im Tatzeitraum verantwortlich gewesen ist. Er selbst hat in der Niederschrift vom 24. September 2002 mit der Betriebsprüferin zu Protokoll gegeben, dass er die beiden in Rede stehenden polnischen Staatsbürger U. und B. für die Restaurierungsarbeiten in 1080 Wien aufgenommen und auch an diese die bereits bezeichneten Akontozahlungen geleistet hat. Im Rahmen dieser oben wiedergegebenen Niederschrift hat der Bw. den formell im Firmenbuch eingetragenen Geschäftsführer K. auch selbst als auf der Baustelle anwesenden Arbeiter bezeichnet, sodass die zeitlich näher zum Sachverhalt getätigten Angaben des Bw. in der Niederschrift vom 24. September 2002 inhaltlich der Aussage des K. gegenüber der Betriebsprüfung am 15. April 2003 entsprechen.

Wenn seitens des Bw. dazu in der Berufung eingewendet wird, dass es nicht richtig sei, dass er K. als seinen Arbeiter bezeichnet habe, sondern von ihm lediglich eine Aufzählung jener Personen, welche für die Fa.I. auf der betreffenden Baustelle beschäftigt waren, darunter auch K., welcher – logisch nachvollziehbar – als handelsrechtlicher Geschäftsführer für die Qualitätskontrolle auf der Baustelle zuständig gewesen sei und für ihn, auf Grund seiner nicht vollständigen Deutschkenntnisse, der Begriff "Arbeiter" sowohl die eigentlichen Parkettbodenverleger als auch den handelsrechtlichen Geschäftsführer umfasse, so kann dies

nach Ansicht des Berufungssenates die erstinstanzlich der Bestrafung zugelegte Feststellung, dass der Bw. als tatsächlicher Machthaber der Fa.I. die beiden in Rede stehenden polnischen Arbeitnehmer U. und B. eingestellt hat und dieser, gemeinsam mit seiner Gattin, auch für die abgabenrechtlichen Belange und somit auch für die Führung von Lohnkonten im Tatzeitraum verantwortlich gezeichnet hat, nicht entkräften. Wie der formell eingetragene handelsrechtliche Geschäftsführer K. selbst glaubhaft zu Protokoll gegeben hat, war dieser schon allein auf Grund seiner kaum vorhandenen Deutschkenntnisse und wegen seiner eingeschränkten zeitlichen Anwesenheit nicht im Stande tatsächlich die Geschäftsführerbelange der Fa.I. wahrzunehmen. Aus der Aussage des K. gegenüber der Betriebsprüfung vom 15. April 2003 geht für den Berufungssenat klar und glaubhaft hervor, dass dieser vielmehr ein Befehlsempfänger des Bw. als tatsächlichen Machthaber und Mehrheitseigentümer der Fa.I. war. Ganz offensichtlich war K. im Rahmen der Fa.I. diejenige Person, welche im Auftrag des Bw. auf Grund seiner zweifelsfrei gegebenen fachlichen Qualifikation und seiner Sprachkenntnisse polnische Arbeitnehmer für die Fa.I. besorgte und diese auf den Baustellen überwacht hat.

Wenn der Bw. selbst in der gegenständlichen Berufung, in welcher er sich als gewerberechtlicher Geschäftsführer bezeichnet, den als handelsrechtlichen Geschäftsführer eingetragenen K. logisch nachvollziehbar als für die Qualitätskontrolle auf der Baustelle verantwortlich bezeichnet, so kann dies seitens des Berufungssenates insoweit nicht nachvollzogen werden, als es vielmehr im Aufgabenbereich des Bw. als gewerberechtlichen Geschäftsführers gelegen hätte sein müssen die Arbeitsausführung und die Qualitätskontrolle auf der Baustelle zu überwachen.

Zu den Ausführungen in der gegenständlichen Berufung dahingehend, dass die vom Bw. in der Niederschrift gegenüber der Betriebsprüfung vom 24. September 2002 erfolgte Bezeichnung des K. als "Arbeiter" sei dadurch erklärlich, da der Bw. zu 75% an der GmbH beteiligt sei und folglich der von der GmbH bezahlte Geschäftsführer aus Sicht des 75 %igen Anteilsinhabers durchaus als "sein Angestellter" angesehen werden könne, ist auszuführen, dass der Bw. selbst im Rahmen seiner Aussage vom 24. September 2002 mit Sicherheit keine Überlegungen dahingehend angestellt hat, ob der im Firmenbuch eingetragene Geschäftsführer K. die dienstrechtliche Stellung eines Arbeitnehmers inne gehabt hat, sondern von der Betriebsprüfung dahingehend befragt wurde, wer die Arbeiten an der Baustelle in 1080 Wien tatsächlich durchgeführt hat, worauf der Bw. unter anderem auch K. nannte. Vielmehr wird durch diese Aussage vom 24. September 2003, welche im Rahmen einer Auskunftserteilung gemäß § 143 BAO im Rahmen des Abgabenverfahrens erfolgte und nicht im unmittelbaren Zusammenhang mit dem gegenständlichen Finanzstrafverfahren stand,

die dominierende Stellung des Bw. gegenüber dem formell eingetragenen Geschäftsführer K. bestätigt.

Der Bw. räumte in der gegenständlichen Berufung selbst ein, dass er auf Grund seiner Funktion als gewerberechtlicher Geschäftsführer und 75 %iger Gesellschafter einen Teil der Geschäfte mitentscheide und dies keine außergewöhnliche Konstellation sei, woraus jedoch nicht ableitbar sei, dass die Funktion des K. nur rein formeller Natur gewesen sei. Dem ist insoweit zuzustimmen, als wie bereits oben ausgeführt, der zeitlich nur sehr eingeschränkt in der Firma anwesende formelle Geschäftsführer K. in untergeordneter weisungsempfängender Stellung für die Akquirierung von Arbeitnehmern und für die Mitarbeit und Qualitätskontrolle auf Baustellen nach dem vorliegenden Beweisergebnissen zuständig gewesen ist.

Nach der glaubwürdigen Aussage des K. gegenüber der Betriebsprüfung war dieser jedoch keinesfalls für die steuerlichen Belange und somit für die Führung der Lohnkonten der Fa.I. zuständig. Dieser Aufgabenbereich lag nach dem vorliegenden Beweisergebnissen zweifelsfrei beim Bw. als tatsächlichen Machthaber, welcher ganz offensichtlich die Fa.I. gemeinsam mit seiner Gattin nach außen hin repräsentiert und auch alle wichtigen Entscheidungen getroffen hat. Dies wird noch dadurch zusätzlich unterstrichen, dass die Schlussrechnung für die Baustelle, im Rahmen derer die beiden schwarzbeschäftigten Arbeitnehmer U. und B. beschäftigt waren, wie bereits oben näher ausgeführt, im Auftrag des Bw. durch dessen Gattin erstellt wurde. Dabei handelt es sich offensichtlich um eine im Computer der Fa.I. gespeicherte ständige Grußformel, in welcher der Name des Bw. als tatsächlicher Repräsentant und Entscheidungsträger der Firma nach außen hin aufscheint. Wenn dies im Rahmen der gegenständlichen Berufung mit der Stellung des Bw. als 75%iger Gesellschafter erklärt wird, so ist dazu auszuführen, dass es wohl der Erfahrung des täglichen Lebens entspricht, dass diejenigen Personen, die tatsächliche Ansprechpersonen einer Firma sind und nicht die Eigentümer der Firma auf Rechnungen üblicherweise aufscheinen.

Wenn letztlich in der gegenständlichen Berufung die subjektive Tatseite des Bw. deswegen nicht als gegeben erachtet wird, da dieser zum Zeitpunkt der Amtshandlung nicht der handelsrechtliche Geschäftsführer war, so ist dem zu entgegnen, dass für die finanzstrafrechtliche Verantwortlichkeit einer Person nicht deren Stellung als im Firmenbuch eingetragener Geschäftsführer maßgeblich ist, sondern vielmehr das schuldhaft Verhalten derjenigen Person zuzurechnen ist, welche tatsächlich ein finanzstrafrechtlich relevantes Verhalten gesetzt hat. Nach den Ergebnissen des erstinstanzlichen Beweisverfahrens war dies zweifelsfrei der Bw. als tatsächlicher Machthaber und Entscheidungsträger im Rahmen der Fa.I., welcher für die Führung von den § 76 des EStG entsprechenden Lohnkonten Sorge zu tragen gehabt hätte. Dies wurde von ihm unbestrittenermaßen unterlassen, weswegen der Tatbestand des § 51 Abs. 1 lit. c FinStrG in objektiver Hinsicht erfüllt ist.

Auch hatte der Bw. zweifelsfrei Kenntnis von seiner Verpflichtung zur Führung von Lohnkonten, hat er doch solche für andere im Betrieb beschäftigte Arbeitnehmer tatsächlich geführt. Auch wurde der Bw. schon einmal wegen der Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. c FinStrG mit Strafverfügung des Finanzamtes A., StrafNr. X, vom 18. Jänner 2001 rechtskräftig verurteilt. Diese Geldstrafe wurde am 19. Februar 2001 entrichtet und gilt daher auf Grund der Bestimmung des § 186 FinStrG mit 19. Februar 2004 als getilgt. Somit war entsprechend der Bestimmung des § 186 Abs. 2 FinStrG diese Vorstrafe bei der Strafbemessung durch den Berufungssenat nicht als erschwerend zu berücksichtigen, sondern ist von einer finanzstrafrechtlichen Unbescholtenheit des Bw. auszugehen. Es besteht jedoch kein Zweifel, dass diese einschlägige getilgte Vorstrafe für die Beurteilung der subjektiven Tatseite des Eventualvorsatzes miteinbezogen werden kann.

Der Einwand im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat dahingehend, dass es für den Bw. nach dem polizeilichem Aufgriff der beiden Polen B. und U. ein Leichtes gewesen wäre Lohnkonten zu erstellen und eine nachträgliche Anmeldung bei der Gebietskrankenkasse zu erwirken, wäre er subjektiv der Ansicht gewesen, es habe sich um Arbeitnehmer gehandelt und die Nichtführung der Lohnkonten sowie das Unterlassen der nachträglichen Anmeldung bei der Gebietskrankenkasse würde einen Anscheinsbeweis dahingehend bieten, dass der Bw. subjektiv von einem Werkvertrag ausgegangen sei, kann nach Ansicht des Berufungssenates das vorliegende Beweisergebnis nicht entkräften. Nach Senatsmeinung hat es der Bw. nach Aufdeckung der illegalen Arbeitsverhältnisse in Anbetracht der Erfahrungen des vorangegangenen einschlägigen Finanzstrafverfahrens offensichtlich nicht als sinnvoll und zielführend erachtet weitere Verschleierungshandlung in steuerlicher Hinsicht zu setzen.

Unter Berücksichtigung der wirtschaftlichen und persönlichen Situation des Bw. (jährliches Einkommen als Geschäftsführer der Fa.I. ca. € 20.000,00) und unter weiterer Berücksichtigung des Milderungsgrundes der finanzstrafrechtlichen Unbescholtenheit war durch den Berufungssenat mit einer Strafneubemessung in dem aus dem Spruch der gegenständlichen Entscheidung ersichtlichen Ausmaß vorzugehen.

Die nunmehr nach Wegfall des erstinstanzlich berücksichtigten Erschwerungsgrundes der einschlägigen Vorstrafe neu zu bemessende Geldstrafe erscheint dem Berufungssenat tätergerecht und schuldangemessen.

Darüber hinaus konnte nach Senatsmeinung dem Einwand des Bw. in der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat dahingehend, dass die erstinstanzlich verhängte Geldstrafe unter Berücksichtigung des Umstandes, dass an Lohnabgaben für die beiden Arbeitnehmer B. und U. lediglich ein Dienstgeberbeitrag von S 216,00 angefallen wäre,

exorbitant hoch erscheine, keine weitere Berücksichtigung zukommen. Dies deswegen, weil sich die Strafdrohung des verfahrensgegenständlichen Deliktes der Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. c FinStrG nicht nach der Höhe eines Verkürzungsbetrages richtet, sondern gemäß § 51 Abs. 2 FinStrG einen Strafraum von € 3.625,00 normiert, welcher im gegenständlichen Fall lediglich zu ca. einem Drittel ausgeschöpft wurde. Die Verhängung einer geringeren Geldstrafe erschien dem Berufungssenat insbesondere aus dem Grund nicht tat- und schuldangemessen, da eine im Jänner 2001 gegen den Bw. auf Grund desselben Deliktes verhängte Geldstrafe in Höhe von S 15.000,00 diesem nicht von der weiteren neuerlichen Begehung derselben Tat im November 2001 abhalten konnte. Auch darf im gegenständlichen Fall der generalpräventive Strafzweck der Norm nicht übersehen werden. Die Verletzung der Verpflichtung zur Führung von Lohnkonten geht als Verschleierungshandlung regelmäßig mit der Beschäftigung von ausländischen Arbeitskräften ohne Vorliegen einer Beschäftigungsbewilligung einher und stellt bekanntermaßen vor allem auch im Bau- bzw. Baunebengewerbe ein sehr häufig vorkommendes Delikt dar, welchem auch mit den Mitteln des Finanzstrafrechtes auf unterschiedliche Art und Weise begegnet werden muss.

Die Neufestsetzung der Kosten gründet sich auf § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG.

Gemäß § 28 Abs. 1 FinStrG haftet die nebenbeteiligte Fa.I. für die über den Bw. verhängte Geldstrafe im Umfang der Neufestsetzung.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **Rechtsmittelbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 164 FinStrG ein weiteres ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen 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 oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

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

### **Zahlungsaufforderung**

Die Geldstrafe, die Wertersatzstrafe und die Kosten des Finanzstrafverfahrens sind gemäß § 171 Abs. 1 und § 185 Abs. 4 FinStrG binnen eines Monats nach Rechtskraft dieser Ent-

scheidung fällig und mittels eines gesondert zugehenden Erlagscheines auf das Postsparkassenkonto 5.504.099 des Finanzamtes Wien 23 zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe bzw. der Wertersatzstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe/n vollzogen werden müssten.

Wien, 1. April 2004

Der Vorsitzende:

Hofrat Dr. Karl Kittinger