

IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Wien 2 des Bundesfinanzgerichtes hat durch den Vorsitzenden Mag. Gerhard Groschedl, die Richterin Dr. Michaela Schmutzer und die fachkundigen Laienrichter Mag. Ingrid Schöberl und Mag. Herbert Frantsits in den Finanzstrafsachen gegen

1. T. S. , geb1 , Wien1 , und

2. M. N. , geb2 , Wien2 ,

beide nunmehr vertreten durch Dr. Mag. Andreas Schuster, Rechtsanwalt, Währinger Straße 18, 1090 Wien,

wegen der Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 49 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde beider Beschuldigten vom 20. Oktober 2015 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Organ des Finanzamtes Baden Mödling als Finanzstrafbehörde vom 23. Juni 2015, Sps 13, in der Sitzung am 9. Februar 2016 in Anwesenheit der Schriftführerin zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde von Herrn T. S. wird Folge gegeben und das angefochtene Erkenntnis des Spruchsenates, das im Schuldspruch unverändert bleibt, im Strafausspruch und den Kosten insoweit abgeändert, dass es wie folgt zu lauten hat:

a) Herr T. S. wird gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG zu einer Geldstrafe von € 2.600,00 (in Worten: Euro zweitausendsechshundert) verurteilt.

b) Gemäß § 20 FinStrG wird für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe eine Ersatzfreiheitsstrafe von sechs Tagen festgesetzt.

c) Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG hat der Bestrafte die Kosten des Strafverfahrens in Höhe von € 260,00 sowie eines allfälligen Strafvollzuges zu ersetzen.

d) Die Strafen waren gemäß § 21 Abs. 3 FinStrG als Zusatzstrafen zu der mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 27. September 2012, Strafnummer 005 verhängten Strafen auszusprechen.

II. Der Beschwerde von Frau M. N. wird Folge gegeben und das angefochtene Erkenntnis des Spruchsenates, das im Schuldspruch unverändert bleibt, im Strafausspruch und den Kosten insoweit abgeändert, dass es wie folgt zu lauten hat:

a) Frau M. N. wird gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG zu einer Geldstrafe von € 0,00 (in Worten: Null Euro) verurteilt.

b) Gemäß § 20 FinStrG wird keine Ersatzfreiheitsstrafe festgesetzt.

c) Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG hat die Bestrafte keinen Beitrag zu den Kosten des Strafverfahrens zu leisten.

III. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Organ des Finanzamtes Baden Mödling als Finanzstrafbehörde vom 23.6.2015, SpS 13, Strafnummern 016, -002, wurden

I. T. S. schuldig erkannt, als Geschäftsführer der Firma A-GmbH im Bereich des Finanzamtes Baden Mödling vorsätzlich

Lohnsteuer für 1 bis 12/2009 iHv € 11.425,17

Lohnsteuer für 1 bis 12/2010 iHv € 18.600,55

Dienstgeberbeiträge für 1 bis 12/2009 iHv € 2.532,60

Dienstgeberbeiträge für 1 bis 12/2010 iHv € 3.455,00

Dienstgeberbeiträge für 1 bis 12/2011 iHv € 44,58

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für 1 bis 12/2009 iHv € 230,74

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für 1 bis 12/2010 iHv € 615,25

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für 1 bis 12/2011 iHv € 4,11

somit in Summe € 36.908,00 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet zu haben.

T. S. habe hiedurch die Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen und werde hiefür nach § 49 Abs. 2 FinStrG zu einer Geldstrafe in der Höhe von € 7.400,00, an deren Stelle im Falle der Uneinbringlichkeit eine Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 18 Tagen trete, verurteilt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG sei er außerdem schuldig, einen Betrag von € 500,00 als Beitrag zu den Kosten des Finanzstrafverfahrens zu ersetzen.

II. M. N. schuldig erkannt, sie habe als Geschäftsführerin der Firma A-GmbH im Bereich des Finanzamtes Baden Mödling vorsätzlich

Lohnsteuer für 1 bis 12/2009 iHv € 11.425,17

Lohnsteuer für 1 bis 12/2010 iHv € 18.600,55

Dienstgeberbeiträge für 1 bis 12/2009 iHv € 2.532,60

Dienstgeberbeiträge für 1 bis 12/2010 iHv € 3.455,00

Dienstgeberbeiträge für 1 bis 12/2011 iHv € 44,58

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für 1 bis 12/2009 iHv € 230,74

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für 1 bis 12/2010 iHv € 615,25

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für 1 bis 12/2011 iHv € 4,11

somit in Summe € 36.908,00 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet zu haben.

M. N. habe hiedurch die Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen und werde hiefür nach § 49 Abs. 2 FinStrG zu einer Geldstrafe in der Höhe von € 7.400,00, an deren Stelle im Falle der Uneinbringlichkeit eine Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 18 Tagen trete, verurteilt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG sei sie außerdem schuldig, einen Betrag von € 500,00 als Beitrag zu den Kosten des Finanzstrafverfahrens zu ersetzen.

Als Begründung werde – soweit es die beiden Beschuldigten betrifft – Folgendes ausgeführt:

"Aufgrund des Inhaltes der Straf- und Veranlagungsakten wird im Zusammenhalt mit der Verantwortung der Beschuldigten nachstehender Sachverhalt als erwiesen festgestellt:

Der am Datum1 geborene Erstbeschuldigte T. S. ist österreichischer Staatsbürger, verheiratet und wohnhaft in Wien1 . Er ist finanzbehördlich einmal einschlägig vorbestraft, hat keine Sorgepflichten, kein Vermögen und bezieht derzeit kein Einkommen, hat aber bereits um Arbeitslosenunterstützung angesucht.

Die am Datum2 geborene Zweitbeschuldigte M. N. ist geschieden, wohnt in Wien2 , weist ebenfalls eine einschlägige Vorstrafe auf und ist ohne Sorgepflichten und Vermögen. Sie bezieht ebenfalls derzeit kein Einkommen und hat auch bereits um Arbeitslosenunterstützung angesucht.

Beide Beschuldigte waren zum Tatzeitraum jeweils Geschäftsführer der Firma A-GmbH mit Sitz in Adresse1 .

Betreffend den verfahrensgegenständlichen Zeitraum waren sowohl der Erst- als auch die Zweitbeschuldigte als Geschäftsführer für die Entrichtung der steuerlichen Abgaben des Drittbeschuldigten Verbandes verantwortlich. Entgegen der sie beide diesbezüglich treffenden und ihnen beiden auch bekannten Verpflichtung hatten es beide Beschuldigte jedoch unterlassen, die Lohnsteuer, Dienstgeberbeiträge sowie Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag für die im Spruch genannten Zeiträume und Höhen zeitgerecht, nämlich bis zum fünften Tag nach Fälligkeit, zu entrichten. Dabei hielten sowohl der Erst- als auch die Zweitbeschuldigte die Verwirklichung eines finanzstrafrechtlichen Sachverhaltes, nämlich der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG ernstlich für möglich und nahmen dies billigend in Kauf.

Über die GmbH wurde am 7.4.2015 das Konkursverfahren eröffnet.

Der Schaden ist zwischenzeitig gutgemacht.

Diese Feststellungen gründen sich auf nachstehende Beweiswürdigung:

Mit Bericht vom 31.1.2014 wurde eine Lohnsteuerprüfung für den Zeitraum 1/2009 bis 12/2012 abgeschlossen. Beim Lohnkonto des Erstbeschuldigten wurde festgestellt, dass Bezüge mit einer Forderung gegenverrechnet, aber nicht lohnversteuert wurden. Diese Gegenverrechnung stellt eine Einkommensverwendung dar und ist daher zu versteuern.

Der rechtliche Vertreter des Erst- als auch der Zweitbeschuldigten gibt im Vorverfahren schriftlich am 25.2.2015 ein Geständnis ab. Dazu wird vorgebracht, dass der Erstbeschuldigte die ihm zur Last gelegte Finanzordnungswidrigkeit reumütig zugebe, um milde Beurteilung ersuche, da er weder vorsätzlich noch fahrlässig gehandelt habe und die Vermögenslage der (damals noch) im Sanierungsverfahren befindlichen Firma nicht gut sei.

Gleiches gelte auch für den Tatbestand der Drittbeschuldigten. Die Zweitbeschuldigte soll allerdings nicht mit der Lohn- und Gehaltsverrechnung bzw. den Angestelltenverhältnissen betraut gewesen sein, vielmehr haben dies stets der Erstbeschuldigte und der Steuerberater erledigt. Prinzipiell sei aber dennoch klar, dass sie aufgrund ihrer Geschäftsführertätigkeit Verantwortung zu tragen habe.

Vor dem Spruchsenat bekannten sich der Erst- und die Zweitbeschuldigte ebenfalls schuldig.

Als erfahrene und im Wirtschaftsleben stehende Person ist von der Kenntnis der bestehenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen des Erst- und der Zweitbeschuldigten auszugehen und lässt sich dieses auch aus dem jeweiligen Geständnis ableiten.

Die Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages ergibt sich aus den nachvollziehbaren Ermittlungen des Finanzamtes Baden Mödling, die als qualifizierte Vorprüfung dem Verfahren zugrunde zu legen sind. Überdies wurde sie während des gesamten Verfahrens nicht bekämpft.

Rechtlich ergibt sich daraus:

Einer Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich schuldig, wer vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen sind, Vorauszahlungen an Umsatzsteuer nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet oder abführt, es sei denn, dass der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe des geschuldeten Betrages bekannt gegeben wird und ist zumindest die Schuldform des Eventualvorsatzes erforderlich, der bei T. S. beim festgestellten Sachverhalt vorlag.

Somit haben T. S. und auch M. N. aufgrund des festgestellten Sachverhaltes jeweils sowohl objektiv als auch subjektiv die Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG zu verantworten.

Bei der Strafbemessung wertete der Senat bei beiden Beschuldigten als mildernd das Geständnis sowie die Schadensgutmachung, erschwerend hingegen die jeweilige einschlägige Vorstrafe.

Ausgehend von diesen Strafzumessungsgründen erschienen dem Senat die verhängten Geldstrafen schuld- und tatangemessen und treffen diese Strafzumessungserwägungen auch für die verhängten Ersatzfreiheitsstrafen zu.

Die Kostenentscheidungen gründen sich auf die bezogene Gesetzesstelle."

Beide Beschuldigten brachten dagegen am 20. Oktober 2015 fristgerecht Beschwerde ein, worin wie folgt ausgeführt wurde:

"1.) Sachverhalt:

Aufgrund der gepflogenen Erhebungen des Finanzamtes Baden/Mödling zur Strafnummer 002 festgeschrieben in der Ausfertigung vom 24.4.2015 durch die Amtsbeauftragte wurde festgestellt, dass Herr T. S. als Geschäftsführer der Fa. A-GmbH Lohnsteuer, Dienstgeberbeiträge und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag in der Höhe von gesamt € 36.908,00 am Fälligkeitstag nicht entrichtet hat und daher nach § 49 (1) a FinStrG zu verurteilen und gemäß § 49 (2) FinStrG zu bestrafen sei.

Ebenso soll Frau Irene N., ebenso GF der Fa. A-GmbH den inhaltlich vollkommen identen Vorwurf mit der gleichen Summe von € 36.908,00 gemäß § 49 (1) a FinStrG begangen haben und gemäß § 49 (2) FinStrG zu bestrafen sein.

Festgehalten wird, dass über das Unternehmen A-GmbH am 15.10.2014 das Sanierungsverfahren eröffnet und mit 7.4.2014 das Konkursverfahren eröffnet wurde.

Herr T. S. wurde bereits am 27.9.2012 mit einer Finanzordnungswidrigkeit rechtskräftig bestraft. Frau M. N. hingegen gilt, wie in der Stellungnahme vom 24.4.2015 unter B) Sacherhalt, 2. Absatz, finanzstrafrechtlich als unbescholten.

Sowohl Frau M. N. als Herr T. S. gaben eine geständige Verantwortung zu Protokoll und ersuchten um eine milde Strafe.

Hinsichtlich der Frau M. N. wurde ausgeführt, dass diese nicht mit der Lohn- und Gehaltsverrechnung in der A-GmbH betraut war. Frau M. N. und Herr T. S. wurden gemäß § 49 (2) FinStrG zu einer Geldstrafe in der Höhe von je € 7.400,00 und im Falle der Uneinbringlichkeit mit einer Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 18 Tagen und zur Tragung der Verfahrenskosten verurteilt.

3.) Beschwerdepunkt und Beschwerdegründe:

Durch das angefochtene Erkenntnis erachten sich Frau M. N. und Herr T. S. insoweit in ihren Rechten dadurch verletzt, als die Höhe des Strafausmaßes nicht richtig im Sinne des § 49 Abs. 2 FinStrG festgesetzt wurde. In diesem Punkt der Höhe wird das Erkenntnis in Pkt. I und II angefochten.

Zunächst wird als Begründung für die Anfechtung auch die Höhe der Strafbemessungsgrundlage von € 36.908,- angefochten. Es verhält sich so, dass für die Jahre 2009 und 2010 kein Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag hätte verrechnet werden dürfen, da dieser Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag erst im Jahre 2011 aufgrund der

Novelle 2010 eingeführt wurde. Der Betrag von € 36.908,00 ist somit um den Betrag von € 230,74 und € 615,25 zu verkürzen, sodass die Strafbemessungsgrundlage nunmehr € 36.062,01 beträgt.

Wenn man davon ausgeht, dass gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG Finanzordnungswidrigkeiten mit einer Geldstrafe geahndet werden, deren Höchstmaß die Hälfte des nicht oder verspätet entrichteten Abgabebetrages beträgt, so ist hier von der Hälfte von € 36.062,01 also von € 18.031,00 als Bemessungsgrundlage auszugehen, von diesem wären dann aufgrund des reumütigen Geständnisses, aufgrund der schlechten finanziellen Lage für Herrn T. S. ein Betrag von 20% des vorausgeworfenen Betrages von € 18.031,00 also € 3.606,20 als Strafe anzusetzen gewesen.

Gleiches gilt für die Zweitbeschuldigte Frau M. N., sofern man nicht bei ihr noch neben dem reumütigen Geständnis und der Vermögenslosigkeit sowie die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit, die aus den im Sachverhalt angegebenen Erhebungen des Finanzamtes Baden/Mödling vom 24.4.2015 festgestellt wurde, mitberücksichtigt.

Ebenso wie es sich aus dem Verfahren nicht ergeben hat, dass sie zumindest Eventualvorsatz hatte – der bei Herrn T. S. aus der rechtlichen Würdigung des Erkenntnisses des Senates hervorkommt – nicht aber bei ihr. Der Senat hat sich offensichtlich der Verantwortung der Frau M. N. nicht angeschlossen, dass diese eben mit der Lohn- und Gehaltsverrechnung und dem Finanzamt und Abgabenschulden in der Firma nichts zu tun hatte. Daher möge das erkennende Finanzgericht die Strafe von Frau M. N. auf "0" herabsetzen, höchstens aber mit 5% der Strafbemessungsgrundlage also € 901,55 das Auslangen finden.

Es wird daher höflich gestellt der Antrag, das Erkenntnis in seiner Strafbemessung abzuändern, sodass Herr T. S. gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG zu einer Geldstrafe von € 3.606,20 verurteilt wird und Frau M. N. nicht zu einer Geldstrafe verurteilt wird, eventualiter dass Frau N. mit einer Geldstrafe von € 901,55 bestraft wird."

Über die Beschwerden wurde erwogen:

Rechtslage:

Gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen sind, insbesondere Vorauszahlungen an Umsatzsteuer, nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet oder abführt, es sei denn, daß der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe des geschuldeten Betrages bekanntgegeben wird; im übrigen ist die Versäumung eines Zahlungstermines für sich allein nicht strafbar;

Gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache erwiesen ist oder nicht; bleiben Zweifel bestehen, so darf die

Tatsache nicht zum Nachteil des Beschuldigten oder der Nebenbeteiligten als erwiesen angenommen werden.

Teilrechtskraft:

Laut ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist im Bereich des Finanzstrafrechtes eine Teilrechtskraft hinsichtlich des Ausspruches von Schuld einerseits und Strafe andererseits rechtlich möglich (vgl. VwGH 8.2.2007, 2006/15/0293). Die vorliegenden Beschwerden der Beschuldigten richten sich explizit gegen die jeweils ausgesprochene Strafhöhe. Damit ist jedoch hinsichtlich der Frage der Strafbarkeit der Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG mit strafbestimmenden Wertbeträge von jeweils gesamt € 36.908,00 des angefochtenen Erkenntnisses Teilrechtskraft eingetreten. Erwächst nämlich der (Teil-)Schuldspruch der Finanzstrafbehörde mangels Bekämpfung in (Teil-)Rechtskraft, so ist er nicht mehr Gegenstand des Beschwerdeverfahrens; das Bundesfinanzgericht ist vielmehr an diesen Schuldspruch gebunden (vgl. VwGH 29.7.1999, 98/14/0177).

Zu den strafbestimmenden Wertbeträgen laut Beschwerdeergänzung:

Zum Einwand, bei den Buchungen wäre ein höherer Betrag bei DB und DZ 2010 (€ 3.455,00 zu € 3.368,85 und € 615,25 zu € 299,46) zu Lasten des Steuerpflichtigen berechnet worden ist Folgendes festzuhalten:

DB 2010: laut Bericht der Betriebsprüfung setzt sich der Betrag zusammen aus Feststellungen des GPLA-Prüfers (€ 2.887,65) und Sonstige Sonderzahlungen (€ 481,28) sowie Abgleichdifferenzen (€ 86,07). Die Summe ergibt rechnerisch laut Ergebnisübersicht AS 55 des Strafaktes € 3.455,00.

DZ 2010: laut Bericht der Betriebsprüfung setzt sich der Betrag zusammen aus Feststellungen des GPLA-Prüfers (€ 256,68) und Sonstige Sonderzahlungen (€ 42,78) sowie Abgleichdifferenzen (€ 315,79). Die Summe ergibt rechnerisch laut Ergebnisübersicht AS 55 des Strafaktes € 615,25.

Bei genauerer Betrachtung des Abgabekontos fällt auf, dass für den Zeitraum August 2010 keine Lohnabgaben gemeldet bzw. gebucht sind. Zudem wurde erst mit Meldung vom 14. Oktober 2011 ein Betrag an DZ 09/2010 von € 3.133,56 sowie ein Betrag an DZ 09/2010 von € 278,54 verspätet gemeldet und nicht entrichtet. Angesichts der Höhe könnte es sich dabei um die Lohnabgaben für August 2010 gehandelt haben. Weiters wurde erst mit Meldung vom 15. Dezember 2011 ein Betrag von DB 12/2010 von € 282,96 gemeldet.

Da zum Zeitpunkt der Fälligkeiten dieser zuletzt genannten Abgaben am Abgabenkonto jeweils ein hoher Rückstand bestanden hat, sind diese Abgaben jedenfalls bis zum fünften Tag nach Fälligkeit nicht entrichtet worden.

Wenn man eine Neuberechnung der strafbestimmenden Wertbeträge DB und DZ 2010 anstellen würde, käme man auf einen Betrag an DB von (€ 2.887,65 + € 481,28 + € 3.133,56 + € 282,96) gesamt € 6.785,45 bzw. an DZ von (€ 256,68 + € 42,78 + € 278,54) gesamt € 578,00, jeweils ohne Abgleichdifferenzen berechnet.

Demnach würde sich die Höhe von € 4.070,25 auf € 7.363,45 erhöhen. Aufgrund des Verböserungsverbot des § 161 Abs. 3 FinStrG wird diese Neuberechnung zugunsten des Beschuldigten nicht der Strafbemessung weiter zugrunde gelegt.

Täterschaft beider Beschuldigten:

Von Amtswegen war zu berücksichtigen, dass als Ergebnis der zugrunde liegenden Prüfung (GPLA-Prüfung 31. Jänner 2014, ABNr. 400) für 2009 bis 2011 Nachverrechnungen von L, DB, DZ vor allem für Gegenverrechnungen der zustehenden Bezüge mit der Rückzahlung der im Haftungsweg beim Arbeitgeber eingeforderten Lohnsteuer ohne Lohnversteuerung erfolgt sind.

Mit Schreiben des Verteidigers vom 25. Februar 2015 ist zwar für beide Beschuldigte ein Geständnis abgegeben worden, das in der Verhandlung vor dem Spruchsenat wiederholt wurde. Allerdings wurde schon im angefochtenen Erkenntnis dargestellt, dass die Zweitbeschuldigte nicht mit der Lohn- und Gehaltsverrechnung bzw. den Angestelltenverhältnissen betraut gewesen sein soll; das haben vielmehr stets der Erstbeschuldigte und der Steuerberater erledigt. Prinzipiell sei aber dennoch klar, dass sie aufgrund ihrer Geschäftsführertätigkeit Verantwortung zu tragen habe. Ebenfalls bereits im angefochtenen Erkenntnis ist der Spruchsenat in der Begründung explizit nur vom Vorsatz des Erstbeschuldigten ausgegangen, die Zweitbeschuldigte ist diesbezüglich in der Begründung nicht erwähnt worden.

Da aus dem Akteninhalt und dem bisherigen Ermittlungsergebnis nicht zu ersehen war, ob eine interne Aufteilung der Geschäftsführeragenden in der GmbH zwischen den Beschuldigten gegeben war, wurde der Verteidiger mit Schreiben vom 9. Dezember 2015 um die Beantwortung folgender Fragen ersucht:

1. Wer war am Geschäftskonto der GmbH zeichnungsbefugt?
2. Wer hat in der GmbH in der Praxis entschieden, welche Zahlungen wann durchgeführt werden?
3. Wer war für die Entrichtung der Abgaben, Beauftragung und Durchführung von Zahlungen innerhalb der GmbH zuständig?
4. Gab es innerhalb der GmbH eine schriftliche Aufteilung der Geschäfte? Wenn ja wird um die Übermittlung einer Kopie dieser Aufteilung ersucht oder zumindest um Bekanntgabe, wer für die Finanzen (Finanzamt, Bank, laufender Zahlungsverkehr) bzw. die steuerlichen Agenden innerhalb der GmbH zuständig war?

Mit Eingabe vom 22. Jänner 2016 (die der Finanzstrafbehörde zur Wahrung des Parteiengehörs weitergeleitet wurde) wurde darauf mitgeteilt, dass auszugsweise "ad 1) beide Geschäftsführer am Geschäftskonto zeichnungsbefugt waren.

Ad 2) In der Praxis entschied in den finanziellen Fragen der Gesellschaft Herr T. S., welche Zahlungen wann durchgeführt wurden. Er war für die finanziellen Agenden der Gesellschaft zuständig. Das zeigt sich besonders deutlich darin, dass er in der für die Gesellschaft in deren finanziellen Gebarungsmöglichkeiten wohl wichtigsten (außerordentlichen) Generalversammlung am 20. November 2008 den Vorsitz führte.

Die steuerlichen Angelegenheiten und insbesondere die für einen Laien nicht einfach zu durchschauende Lohnverrechnung wurden an die Steuerberatungskanzlei ausgelagert. Dabei fielen keinerlei Unregelmäßigkeiten in der Vergangenheit auf. Diese Kanzel führte auch die Berechnung der offenzulegenden und abzuführenden Abgaben durch.

Frau N. hatte keinerlei Anlass, an der Ordnungsgemäßheit der Geschäftsführung des Herrn S. oder der Tätigkeit der Steuerberatungskanzlei zu zweifeln. Insbesondere gab es auch bis auf die verfahrensgegenständlichen Fehlberechnungen der Lohnabgaben keine Beanstandungen durch das Finanzamt.

Die Frau N. zukommende Aufgabe in der Gesellschaft bestand in der Auftragsbearbeitung und Vermarktung des Unternehmens. Sie war in die abgabenrechtlichen Belange nicht eingebunden und war diese Aufteilung der Geschäftsführungsagenden auch stets so vereinbart.

Ad 3) Innerhalb der GmbH war für die Entrichtung der Abgaben, Beauftragung und Durchführung von Zahlungen Herr T. S. zuständig, wobei die zu entrichtenden Abgaben von der Buchhaltungskraft im Haus errechnet wurden. Herr S. war auch der Ansprechpartner der Steuerberatungskanzlei.

Ad 4) Es gab eine faktische Aufteilung der Zuständigkeit in der GmbH, die den Kunden und Lieferanten sowie der Steuerberatungskanzlei bekannt war. Ansprechpartner der Steuerberatungskanzlei für steuerliche Agenden war Herr S.."

Aufgrund dieser nachgereichten Informationen kam der Senat aufgrund der damit nachgewiesenen internen Aufteilung der Geschäftsführeragenden innerhalb der GmbH zur Ansicht, dass die Zweitbeschuldigte nicht direkt mit der Erfüllung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen sowie der Berechnung und vor allem der fristgerechten Entrichtung der verfahrensgegenständlichen Lohnabgaben befasst war, dies vielmehr – wie wiederholt dargestellt – Aufgabe des Erstbeschuldigten (wenn auch im Zusammenwirken mit dem Steuerberater) gewesen ist.

Bei dieser nunmehr festgestellten Konstellation kann der Zweitbeschuldigten zwar ein Überwachungsverschulden insoweit vorgeworfen werden, dass sie den Erstbeschuldigten bei Erfüllung der ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen wie der fristgerechten Entrichtung der Lohnabgaben nicht ausreichend kontrolliert hat. Da jedoch die Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG eine vorsätzliche

Handlungsweise voraussetzt, hier nur höchstens von einer fahrlässigen (wenn überhaupt schuldhaften) Begehung durch die Zweitbeschuldigte auszugehen ist, wäre das die betreffende Finanzstrafverfahren gemäß §§ 136, 157 FinStrG mangels Vorliegen der geforderten subjektiven Tatseite einzustellen gewesen. Das wird im Rahmen der Strafbemessung zu berücksichtigen sein.

Zum Erstbeschuldigten wurde am 22. Jänner 2016 ergänzend vorgebracht, dass "- er keine einschlägige Vorstrafe aufweist, da die im Akt erwähnte Vorstrafe aus einem Zolldelikt resultiert und nach dem Finanzstrafgesetz streng zwischen Zoll und sonstigen Abgabendelikten differenziert wird;

- über Sachverhalte, welche zumindest bedingten Vorsatz des Herrn S. begründen könnten, keinerlei Feststellungen getroffen wurden, vielmehr im Erkenntnis wiedergegeben wird, dass er laut der im Strafantrag des Finanzamtes Baden Mödling vom 24.04.2015 wiedergegebenen Rechtfertigung die geschehene Finanzordnungswidrigkeit reuig zugibt, er aber um eine milde Bestrafung ersucht, 'zumal er weder einen Vorsatz hatte noch fahrlässig gehandelt hat und die Vermögenslage der im Sanierungsverfahren befindlichen Firma nicht gut ist und daher am Wiederaufbau der Firma großes Interesse besteht'.

Aus diesem Interesse - am Wiederaufbau der Firma, an der er nicht einmal beteiligt ist (siehe Firmenbuchauszug Beilage ./2) - auf Vorsatz zur Begehung einer Finanzordnungswidrigkeit zu schließen, ist nicht nachvollziehbar. Die verspätete Zahlung ist erst in einem Zeitraum aufgefallen, als die Sanierung des Unternehmens bereits anstand (siehe Firmenbuchauszug Eintragung Nr 36 vom 21.10.2014) und damit die Nachzahlung eine zusätzliche Belastung darstellte, mit der die Gesellschaft nicht gerechnet hatte. Der Gesellschaft wurde dieser Umstand nicht zum Nachteil gereicht. Zudem wäre die zusätzliche Belastung der Gesellschaft durch eine Finanzstrafe für den Wiederaufbau der Firma kontraproduktiv und könnte zur Versagung der anstehenden Genehmigungen im Sanierungsverfahren führen.

Beweis: Firmenbuchauszug (historisch) der A-GmbH.

FN vom 21.01.2016, Beilage ./2

Auszug aus der Ediktsdatei Edikt, Beilage ./3.

Wir bringen weiters ergänzend vor, dass im Bericht des Finanzamtes Baden Mödling über das Ergebnis der Außenprüfung vom 31.01.2014 schon im Absatz auf Seite 2 betreffend „Eingesehene Unterlagen und Hinweise für den Dienstgeber“ dargestellt wird, dass es um „die im vorliegenden Fall festgestellten Fehlberechnungen“ geht. In den danach vom Finanzamt im Bericht getroffenen Feststellungen wird für sämtliche verfahrensgegenständlichen Abgaben von der „Richtigstellung der Lohnverrechnung laut steuerlichem Vertreter“ ausgegangen.

Rechenfehler sind stets Ausfluss von vermeidbarer Schlampigkeit und dadurch gekennzeichnet, dass sie der berechnenden Person nicht auffallen. Noch weniger fallen jedoch Rechenfehler auf, wenn nicht klar ist, dass Gegenforderungen in die Ermittlung der Bemessungsgrundlage einzubeziehen sind und es einerseits für den Steuerberater nicht

leicht erkennbar ist, dass solche Forderungen beim Dienstnehmer existieren und daher eine Aufklärung darüber gar nicht indiziert ist und andererseits der Dienstnehmer bei lohnsteuerpflichtigen Einkünften darauf vertraut, dass sich diese nur auf das tatsächlich gewährte Entgelt bezieht. Die Vermeidung von Rechenfehlern ist dann sehr schwierig, kann aber keinesfalls als Indiz für zumindest bedingten Vorsatz gewertet werden. Hier fehlt es an der Willenskomponente.

In diesem Zusammenhang verweisen wird auf den Betriebsprüfungsbericht des FA Baden Mödling vom 31.01.2014: Auch hier dürfte sich ein Rechenfehler eingeschlichen haben. Vergleicht man die in den Feststellungen ausgeworfenen Beträge der Lohnabgaben und die im Anhang zu diesem Bericht (Andreas Schuster 2) enthaltene Aufstellungen der Buchungen, so ergibt sich bei den Buchungen ein höherer Betrag bei DB und DZ 2010 (€ 3.455,00 zu € 3.368,85 und € 615,25 zu € 299,46) zu Lasten des Steuerpflichtigen, als im Prüfbericht selbst, sodass schon der strafbestimmende Wertbetrag nicht richtig ermittelt ist. Der Spruchsenat ist bei der Strafbemessung offensichtlich auch von einem fahrlässigen Verhalten der beiden Beschuldigten ausgegangen, da er die Strafe auf Grund des für das Fahrlässigkeitsdelikt des § 34 FinStrG maßgeblichen Strafrahmens von 100% des strafbestimmenden Wertbetrages anwendete, obwohl im Strafantrag lediglich eine Finanzordnungswidrigkeit vorgeworfen wurde, deren Strafrahmen von 50% des strafbestimmenden Wertbetrages ausgeht.

Eine Finanzordnungswidrigkeit kann allerdings nur vorsätzlich begangen werden, sodass im Falle des Bundesfinanzgericht zur Auffassung gelangt, dass im gegenständlichen Fall die Verspätung der Zahlung der Abgaben auf fahrlässigem Verhalten beruht, es die Aufhebung des Erkenntnisses und Einstellung des Verfahrens zu verfügen hätte. Wir stehen für eine Einvernahme als Partei über den vorgebrachten Sachverhalt selbstverständlich zur Verfügung.

Wir stellen daher unter Aufrechterhaltung der Anträge in der Beschwerde höflich nachfolgende weitere Anträge: das Bundesfinanzgericht möge das angefochtene Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt 9/18/19 Klosterneuburg SpS 13 vom 23.06.2015 aufheben und das Finanzstrafverfahren gegen die Beschuldigten nach Aufnahme der angebotenen Beweise einstellen, jedenfalls aber eine geringere als die bereits verhängte Strafe aussprechen."

Angesichts der schriftlichen Ergänzungen der Beschwerde vom 22. Jänner 2016 ist davon auszugehen, dass dem neuen Verteidiger von seinen Mandanten möglicherweise nicht der gesamte finanzstrafrechtliche Hintergrund korrekt dargestellt wurde. Einerseits wurde schon in einer Vor-Betriebsprüfung der GmbH laut Bericht vom 4. November 2009 die unrichtige Bemessung der Lohnabgaben (Sachbezüge etc.) der Jahre 2003 bis 2008 festgestellt, wobei die damaligen Feststellungen Auswirkungen auf die dem gegenständlichen Beschwerdeverfahren zugrunde liegenden Feststellungen (Gegenverrechnung der zustehenden Bezüge mit der Rückzahlung der im Haftungsweg

beim Arbeitgeber eingeforderten Lohnsteuer stellt Einkommensverwendung dar) haben. Kurz gefasst wurden laufende Löhne nicht korrekt besteuert.

Die laufenden Bezüge des Erstbeschuldigten sind in der Folge nicht korrekt ausbezahlt worden, wobei dem Erstbeschuldigte als Nutznießer der gewählten Vorgangsweise - zu geringe Berechnung seiner Lohnabgaben und damit zu geringe Entrichtung der Abgaben - diese Vorgangsweise als für die abgabenrechtlichen Belange der GmbH zuständigem Geschäftsführer auffallen musste, da er einen zu hohen Nettobezug ausbezahlt erhalten hat. Der Erstbeschuldigte hat die Fehlberechnungen bewusst in Kauf genommen und sich damit abgefunden, da er andernfalls seine eigenen laufenden Nettobezüge verringert hätte. Nachdem hier durch den Erstbeschuldigten keine Änderung veranlasst wurde, hat er sich auch mit der daraus resultierenden unrichtigen Berechnung der Lohnabgaben und damit auch der zu geringen Entrichtung der daraus resultierenden Abgaben spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit abgefunden, für die er laut ergänzendem Schriftsatz vom 22. Jänner 2016 allein verantwortlich gewesen ist.

Andererseits wurde der Erstbeschuldigte für die nicht fristgerechte Entrichtung der Lohnabgaben der Vorprüfung mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 27. September 2012, wegen Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG verurteilt. Entgegen dem Kenntnisstand des Verteidigers handelt es sich dabei um kein Zolldelikt, sondern um eine einschlägige Bestrafung.

Auch wenn in der Beschwerde ausschließlich die Höhe der Geldstrafen bekämpft wurde, kommt der Senat zur Überzeugung, dass der für die bereits in Teilrechtskraft erwachsenen Finanzordnungswidrigkeiten geforderte dolus eventualis vorliegt.

Strafbemessung:

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

§ 23 Abs. 2 FinStrG: Bei Bemessung der Strafe sind die Erschwerungs- und die Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen. Dabei ist darauf Bedacht zu nehmen, ob die Verkürzung oder der Abgabenausfall endgültig oder nur vorübergehend hätte eintreten sollen. Im Übrigen gelten die §§ 32 bis 35 StGB sinngemäß.

§ 23 Abs. 3 FinStrG: Bei der Bemessung der Geldstrafe sind auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.

Gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG wird die Finanzordnungswidrigkeit mit einer Geldstrafe geahndet, deren Höchstmaß die Hälfte des nicht oder verspätet entrichteten oder abgeführten Abgabenbetrages oder der geltend gemachten Abgabengutschrift beträgt.

§ 21 Abs. 3 FinStrG: Wird jemand, der bereits wegen eines Finanzvergehens bestraft worden ist, wegen eines anderen Finanzvergehens bestraft, für das er nach der Zeit der Begehung schon in dem früheren Verfahren hätte bestraft werden können, so ist eine Zusatzstrafe zu verhängen. Diese darf das Höchstmaß der Strafe nicht übersteigen, die für

die nun zu bestrafende Tat angedroht ist. Die Summe der Strafen darf jeweils die Strafen nicht übersteigen, die nach dem Abs. 1 und 2 zulässig und bei gemeinsamer Bestrafung zu verhängen wären.

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

Gemäß der Bestimmung des § 23 FinStrG ist Grundlage für die Bemessung der Strafe die Schuld des Täters, wobei Erschwerungs- und Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen und bei der Bemessung der Geldstrafe auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit zu berücksichtigen sind.

In der Beschwerde wurde ausgehend von einem reumütigen Geständnis und der schlechten wirtschaftlichen Lage für den Erstbeschuldigten eine Geldstrafe von € 3.606,20, für die Zweitbeschuldigte mangels Vorsatz eine Geldstrafe von Null beantragt.

Bei der Strafbemessung wertete der Spruchsenat bei beiden Beschuldigten als mildernd das Geständnis sowie die Schadensgutmachung, erschwerend hingegen die jeweilige einschlägige Vorstrafe.

Im Beschwerdeverfahren ist auch der wiederholte Tatentschluss über einen längeren Zeitraum neu als Erschwerungsgrund festzustellen.

Laut Akt wurde der Erstbeschuldigte mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 27. September 2012, Strafnummer 005/2009/00284-001, wegen nicht fristgerechter Entrichtung von Lohnabgaben 03-07/1999 sowie 01/2003 bis 12/2007 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit von gesamt € 345.942,00 wegen Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG zu einer Geldstrafe von € 22.000,00 (Geldstrafe entspricht 12,72 % des Strafrahmens von € 172.971,00) oder 55 Tagen Ersatzfreiheitsstrafe verurteilt.

Vom Spruchsenat wurde diese finanzstrafrechtliche Vormerkung als Vorstrafe erschwerend gewürdigt. Tatsächlich ist hier lediglich auf diese frühere Verurteilung durch Verhängung einer Zusatzstrafe nach § 21 Abs. 3 FinStrG Bedacht zu nehmen, da die der späteren Verurteilung zugrundeliegenden Finanzvergehen im früheren Strafverfahren hätten abgeurteilt werden können und demnach alle den Gegenstand der neuen Verurteilung bildenden Straftaten schon vor Fällung des früheren Urteils (in diesem Fall Erkenntnis des Spruchsenates) begangen wurden (vgl. OGH 20.4.1993, 11 Os 30/93), sodass von einer finanzstrafbehördlichen Unbescholtenheit als Milderungsgrund auszugehen ist.

Festzuhalten ist, dass aus der Begründung des angefochtenen Erkenntnisses nicht nachvollziehbar ist, weshalb der Spruchsenat eine Geldstrafe von 40,10 % des Strafrahmens von € 18.454,00 verhängt hat. Beim Vergleich mit der Strafhöhe laut

Erkenntnis des Spruchsenates vom 27. September 2012, Strafnummer 005, wurde die Geldstrafe in Höhe von 12,72% des Strafrahmens von € 172.971,00 festgesetzt.

Unter Berücksichtigung der nunmehr festgestellten Strafzumessungsgründe und einer allenfalls geringen Reduzierung der strafbestimmenden Wertbeträge laut Beschwerde erscheint eine Zusatzgeldstrafe von € 2.600,00 für den Erstbeschuldigten auch im Vergleich zum Beschwerdeantrag als angemessen.

Unter den gleichen Strafbemessungsgründen war die Ersatzfreiheitsstrafe des Erstbeschuldigten mit sechs Tagen neu zu bemessen, wobei den persönlichen Verhältnissen und der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Täters für die Bemessung der Ersatzfreiheitsstrafe keine Bedeutung zukommt (vgl. VwGH 28.10.1992, 91/13/0130).

Für die Zweitbeschuldigte ist in Folge der Erhebung einer reinen Strafbeschwerde der Schuldspruch in vollem Umfang in Rechtskraft erwachsen und daher dem Bundesfinanzgericht diesbezüglich kein Prüfungsauftrag zukam.

Angesichts der Tatsache, dass die Zweitbeschuldigte – wie oben dargestellt – das Finanzvergehen nicht verwirklicht hat, war die Geldstrafe mit € 0,00 (in Worten: Null Euro) festzusetzen. Eine Ersatzfreiheitsstrafe wird gemäß § 20 FinStrG nicht festgesetzt.

Kostenentscheidung:

Die Verfahrenskosten des Erstbeschuldigten waren gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG im Ausmaß von 10 % der verhängten Geldstrafe pauschal mit € 260,00 festzusetzen. Der Bestrafte hat auch die Kosten des allfälligen Vollzuges zu ersetzen, die mit gesondertem Bescheid festgesetzt werden.

Die Zweitbeschuldigte hat gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG keinen Beitrag zu den Kosten des Finanzstrafverfahrens zu leisten.

Zahlungsaufforderung:

Die Geldstrafe und die jeweiligen 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 BAWAG-P.S.K.-Konto des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste.

Zur Unzulässigkeit der Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche

Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Wien, am 9. Februar 2016