

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch Ri über die Beschwerde des NN, vom 12.02.2018 gegen das Erkenntnis des Finanzamtes Graz-Stadt als Finanzstrafbehörde vom 18.01.2018, StrNr. 001, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) nach der am 24.01.2019 in Anwesenheit des Beschuldigten, des Amtsbeauftragten AB und des Schriftführers SF durchgeführten mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Der Beschwerde des NN wird stattgegeben.

Das angefochtene Erkenntnis des Finanzamtes Graz-Stadt als Finanzstrafbehörde vom 18.01.2018 wird aufgehoben und das zur Strafnummer 001 wegen des Verdachtes der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG eingeleitete Finanzstrafverfahren gemäß §§ 136, 157 FinStrG eingestellt.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) war im Jahr 2011 vom 31.03. bis 30.11. Arbeitnehmer der A.GmbH. Vom 01.01. bis 30.03. und vom 01.12. bis 31.12. 2011 bezog der Bf. Arbeitslosengeld.

Am 09.11.2012 wurde über die A.GmbH ein Konkursverfahren eröffnet und die Firma aufgelöst. Die Firma wurde mittlerweile infolge Vermögenslosigkeit im Firmenbuch gelöscht.

Im Zuge einer am 23.08.2012 bei der Gesellschaft durchgeführten Hausdurchsuchung wurden im Aktenkoffer des faktischen Geschäftsführers X Auszahlungslisten für die Monate Mai, Juni und Juli 2012, zwei Kassa-Ausgangsblöcke sowie über 2.300 Euro in kleinen Scheinen gefunden. Im Zuge der Hausdurchsuchung wurden Auszahlungslisten ab dem Jahr 2008 beschlagnahmt.

Im Zuge einer vom Finanzamt bei der A.GmbH durchgeführten Prüfung der lohnabhängigen Abgaben (Bericht gem. § 150 über das Ergebnis der Außenprüfung vom 22.03.2013, ABNr. 002) wurde vom Prüfer bei der Gegenüberstellung der Lohnkonten mit

den Arbeitsaufzeichnungen festgestellt, dass ein Teil der geleisteten Arbeitsstunden nicht über die Lohnkonten abgerechnet und ausbezahlt wurde. Auch die Gegenüberstellung der im Zuge einer Hausdurchsuchung sicher gestellten Auszahlungslisten ergaben keine Übereinstimmungen mit den in der Lohnverrechnung angeführten Stunden und Auszahlungsbeträgen.

Der Betriebsleiter der A.GmbH, X, gab am 16.10.2012 im Zuge einer Beschuldigteneinvernahme zu Protokoll, mit allen auf der Auszahlungsliste angeführten Mitarbeitern sei ein offizieller Stundenlohn vereinbart worden, mit dem diese bei der Gebietskrankenkasse angemeldet wurden. Zusätzlich habe es eine mündliche Nettolohnvereinbarung für alle Stunden (Normal- und Überstunden) gegeben, woraus sich der tatsächliche Nettolohn errechnet habe. Die Differenz von Nettostundensatz mal geleisteter Stunden und der Auszahlung laut Lohnverrechnung sei den Mitarbeitern bar in Kuverts übergeben worden.

In den Aktenunterlagen finden sich Auszahlungsbelege an NN ("Kassa-Ausgang"), auf denen dieser handschriftlich bestätigt, am 16.06.2011 500 Euro (Vermerk Akonto), am 25.08.2011 jeweils 2.000 Euro und 105 Euro, am 30.09.2011 100 Euro sowie 1.350 Euro und 2.070 Euro (jeweils undatiert) erhalten zu haben.

Am 08.04.2015 reichte der Bf. beim Finanzamt eine Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung für das Jahr 2011 ein.

Mit dem Einkommensteuerbescheid 2011 vom 07.05.2015 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer mit -125 Euro fest.

Am 09.01.2017 erließ das Finanzamt im gemäß § 303 Abs. 1 BAO wieder aufgenommenen Verfahren einen (neuen) Einkommensteuerbescheid 2011, in dem die Einkommensteuer auf Grund eines berichtigten Lohnzettels mit 3.437 Euro festgesetzt wurde. Gegen diesen Bescheid erhob der Bf. am 16.01.2017 das Rechtsmittel der Beschwerde und beantragte die Aussetzung der Einhebung des Nachforderungsbetrages von 3.562 Euro.

Das Finanzamt teilte auf Nachfrage mit, dass bei der Berichtigung des Lohnzettels des Bf. ein Fehler unterlaufen sei. Die vom Bf. nachzufordernde Einkommensteuer betrage 3.059 (statt 3.437) Euro. Eine diesbezügliche Beschwerdeentscheidung wurde vom Finanzamt bisher nicht erlassen (Buchungsabfrage StNr. 003 vom 03.04.2019).

Am 23.03.2017 leitete die Finanzstrafbehörde gegen den Bf. Vorerhebungen gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG ein. Eine Verkürzung an Einkommensteuer für 2011 sei bewirkt worden, weil der Bf. im Zuge der Einreichung der Einkommensteuererklärung nicht darauf hingewiesen habe, dass der zu Grunde liegende Lohnzettel nicht der Wahrheit entspreche.

In der Niederschrift über die Vernehmung des Bf. als Verdächtigen vom 29.03.2017 gab dieser zu Protokoll, er sei vom AMS an die A.GmbH vermittelt worden. Ihm sei im Zuge des Aufnahmegespräches ein Lohn von monatlich 1.300 zugesagt worden. Er sei Vollzeit angemeldet worden. Er habe seine Bankverbindung angegeben und sei ihm sein Lohn auf sein Konto überwiesen worden.

Eine Absprache hinsichtlich Überstunden und Barauszahlung eines Teiles des Gehaltes habe es nie gegeben. Im Gegenteil seien Stehzeiten von seinem Lohn abgezogen worden. So etwas habe er noch bei keiner Firma, bei der er gearbeitet habe, erlebt.

Er wisse, dass X in der Firma gearbeitet habe, aber nicht, welche Position dieser gehabt habe. Er habe auch nur einmal mit ihm telefoniert. Sonst habe er nie mit ihm gesprochen.

Da er mit den Arbeitsbedingungen bei der Firma nicht zufrieden gewesen sei, sei er nicht lange geblieben.

Er habe auch mit anderen Arbeitern gesprochen, weil er wissen wollte, wie viel diese verdienen. Es habe ihm aber keiner die Wahrheit gesagt. Von Schwarzzahlungen wisse er nichts. Er habe keine zusätzlichen Leistungen, in welcher Form auch immer, erhalten.

Mit der Strafverfügung vom 02.08.2017 erkannte die Finanzstrafbehörde den Bf. der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG schuldig und verhängte über ihn eine Geldstrafe in der Höhe von 850 Euro.

Gegen die Strafverfügung erhob der Bf. Einspruch. Er habe weder von Herrn X noch von Herrn J Schwarzgeld oder Extrazahlungen erhalten. Er habe auch nie etwaige Kassazettel unterschrieben, die für solche Extrazahlungen bestimmt waren.

In der mündlichen Verhandlung vor der Finanzstrafbehörde am 20.12.2017 betonte der Bf. neuerlich, nie Geld zusätzlich zu seinem Gehalt bekommen zu haben.

Wenn ihm vier Kassa-Ausgangszettel vorgelegt werden, die er angeblich unterschrieben habe, handle es sich hierbei um Betrug. Er habe nicht einmal Urlaubs- und Weihnachtsgeld von der Firma erhalten.

Mit dem Erkenntnis des Finanzamtes Graz-Stadt als Finanzstrafbehörde vom 18.01.2018, StrNr. 001, wurde der Bf. der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG schuldig erkannt, vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Durchführung einer Arbeitnehmerveranlagung unter Zugrundelegung eines unrichtigen Lohnzettels, in welchem Schwarzlohnzahlungen der Firma A.GmbH nicht enthalten waren, eine Verkürzung der Einkommensteuer für 2011 in der Höhe von 3.562 Euro bewirkt zu haben.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG wurde über den Bf. eine Geldstrafe in der Höhe von 850 Euro verhängt. Die Kosten des Verfahrens wurden mit 85 Euro festgesetzt.

Begründend wurde ausgeführt, im Baugewerbe sei es üblich, dass Teile des Lohnes in bar ausbezahlt und weder versteuert noch erklärt würden. Dies ginge auch aus den Befragungen anderer Mitarbeiter der A.GmbH, die sich geständig zeigten, hervor. Den Arbeitern sei bekannt und bewusst, dass diese gängige Praxis nicht gesetzeskonform, die Barauszahlungen in den Lohnzetteln nicht enthalten und somit "schwarz" zur Auszahlung gelangt seien.

Aufgrund der Erkenntnisse des Vorerhebungsverfahrens sei davon auszugehen, dass der Bf. als Mitarbeiter der A.GmbH wusste, dass die vom Dienstgeber eingereichten Lohnzettel falsch waren, da mit ihm ein inoffizieller Stundenlohn vereinbart und ein Teil des Lohnes in bar ausgezahlt wurde. Der Bf. habe es zumindest ernstlich für möglich gehalten, dass die Einkommensteuer für 2011 zu niedrig (bzw. eine zu hohe Einkommensteuergutschrift) festgesetzt werde und sich damit billigend abgefunden.

Die verhängte Geldstrafe betrage 12% der möglichen Höchststrafe. Auf die Einkommensverhältnisse des Bf. sei damit jedenfalls Rücksicht genommen worden. Bei der Strafbemessung wurden als mildernd die Unbescholtenheit, als erschwerend nichts gewertet.

Mit dem Schriftsatz vom 12.02.2018 erhob der Bf. gegen das Erkenntnis eine Beschwerde ("Einspruch") mit folgendem Wortlaut:

"Begründung: Die angeführten Kassazettel (3 Stück) über Euro 100, 500, 2000 habe ich das erste Mal am 20.12.2017 bei einer mündlichen Verhandlung mit Hr. H gesehen. Ich habe diese Kassazettel weder unterschrieben noch habe ich das Geld erhalten.

Ich verstehe nicht, dass mir das als Schwarzgeld zugerechnet werden kann. Außerdem habe ich in der Zeit vom 31.3.2011 bis 30.11.2011 weder Urlaubsgeld, Weihnachtsgeld noch eine Urlaubsabfindung bekommen. Auch wurden mir keine Überstunden, obwohl geleistet, bezahlt.

Diese Tatsachen habe ich bei der Arbeiterkammer und beim Insolvenzverwalter bekanntgegeben.

Es ist mir unverständlich, warum mir ein Strafverfahren angehängt wurde, obwohl ich vorhin genannte Tatsachen mehrmals mündlich dargelegt habe und ich als Arbeiter keinen Einblick in Steuerangelegenheiten habe und ich nicht einmal wusste, dass Herr X mein Chef ist, da ich immer mit Herrn J Kontakt gehabt. ...

Abschließend möchte ich mitteilen, dass die von Ihnen angeführten Fakten nicht stimmen und mir viel Geld vorenthalten wurde (siehe oben).

Ich ersuche daher die Strafverfügung aufzuheben."

In der am 24.01.2019 abgehaltenen mündlichen Verhandlung brachte der Bf. vor dem BFG vor, er beziehe seit dem Jahr 2015 eine monatliche Pension von etwas über 1.000

Euro. Er habe keine Sorgepflichten, helfe aber finanziell den Kindern seiner Schwester in Nordmazedonien, da seine Schwester verstorben sei. Vermögen oder Schulden habe er nicht.

Der Bf. führte zusammengefasst aus, die A.GmbH habe ihm weder Weihnachts- noch Urlaubsgeld und auch keine Überstunden ausbezahlt. Bei Nachfragen sei er immer vertröstet bzw. sei ihm mitgeteilt worden, er habe erst im März angefangen, weshalb er das Urlaubsgeld erst im Dezember bekomme. Er habe sich deswegen bei der Arbeiterkammer beschwert und vermute, dass die ihm vorgelegten Auszahlungsbelege deshalb vom Geschäftsführer, der von der Arbeiterkammer angeschrieben worden sei, vorbereitet worden seien. Der Bf. habe sich wegen dieser Vorkommnisse eine andere Firma gesucht und nach acht Monaten auch eine gefunden.

Er habe bereits im Jahr 2009 eine Firma wegen Schwarzgeldzahlungen beim Finanzamt angezeigt. Er wollte immer nur "über den Lohnzettel verdienen", weil er dann mehr Pension bekomme.

Nachdem das Konkursverfahren über die A.GmbH eröffnet worden sei, habe ihn die Arbeiterkammer an den Insolvenzverwalter verwiesen. Dort sei ihm mitgeteilt worden, für ihn gebe es keinen Lohnzettel. Alle hätten nach der Insolvenz Geld erhalten, nur er nicht.

Die im Jahr 2015 eingereichten Arbeitnehmerveranlagungen für die Jahre 2011 bis 2014 habe ihm die Arbeiterkammer gemacht.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

Vorsätzlich handelt, wer 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 (§ 8 Abs. 1 FinStrG).

Grob fahrlässig handelt, wer ungewöhnlich und auffallend sorgfaltswidrig handelt, sodass der Eintritt eines dem gesetzlichen Tatbild entsprechenden Sachverhaltes als geradezu wahrscheinlich vorhersehbar war (§ 8 Abs. 3 FinStrG).

Festgestellt wird, dass der dem Einkommensteuerbescheid 2011 vom 07.05.2015 zu Grunde liegende Lohnzettel nicht die im Zuge der Hausdurchsuchung und der Prüfung der Lohnabgaben festgestellten, vom Bf. bestrittenen Barzahlungen enthält.

Den Ausführungen im angefochtenen Erkenntnis, der Verantwortung des Bf., niemals Schwarzgeldzahlungen entgegen genommen zu haben, könne kein Glauben geschenkt werden, weil Auszahlungsbelege mit seiner Unterschrift vorlägen, ist entgegen zu

halten, dass nicht die Auszahlung der Schwarzlöhne oder eine Beitragstäterschaft daran Gegenstand dieses Strafverfahrens ist, sondern die dem Bf. vorgeworfene Hinterziehung von Einkommensteuer 2011 im Wissen um den vom Dienstgeber eingereichten falschen Jahreslohnzettel.

Dazu stellt sich der Sachverhalt wie folgt dar:

Der Bf. schied Ende November 2011 als Arbeitnehmer bei der A.GmbH aus.

Am 23.08.2012 wurde bei der Gesellschaft eine Hausdurchsuchung durchgeführt, in weiterer Folge wurde am 09.11.2012 über die Gesellschaft ein Konkursverfahren eröffnet.

Auf Grund der im Zuge der Hausdurchsuchung gefundenen Unterlagen, der Einvernahme des faktischen Geschäftsführers X (Beschuldigteneinvernahme 16.10.2012) und der Feststellungen des Prüfers im Zuge der Anfang des Jahres 2013 vom Finanzamt bei der A.GmbH durchgeführten Prüfung der lohnabhängigen Abgaben war dem Finanzamt bereits 2012 bzw. 2013 bekannt, dass die Geschäftstätigkeit der Gesellschaft darauf ausgerichtet war, Abgaben und Sozialversicherungsbeiträge durch Barauszahlungen eines Teiles der Löhne an die Arbeitnehmer zu verkürzen. Dem Finanzamt lagen die Listen der Arbeitnehmer mit den jeweiligen Stundenabrechnungen sowie die offiziellen und die in bar geleisteten Auszahlungsbeträge vor.

Nach dem vom Amtsbeauftragten nicht in Frage gestellten glaubwürdigen Vorbringen des Bf. in der mündlichen Verhandlung vor dem BFG wandte sich dieser, nachdem die A.GmbH seinen Forderungen nach Bezahlung des Urlaubs- und Weihnachtsgeldes sowie der geleisteten Überstunden nicht nachkam, an die Arbeiterkammer. Diese wiederum versuchte zunächst, die Forderungen des Bf. bei der Gesellschaft geltend zu machen, verwies den Bf. aber nach der Eröffnung des Konkursverfahrens an den Insolvenzverwalter. Bei diesem wurde ihm im Zuge einer Vorsprache erklärt, für ihn sei kein Lohnzettel vorhanden, weshalb er auch - im Gegensatz zu den übrigen Arbeitnehmern - keine Zahlungen aus dem Insolvenzentgeltfonds erhielt.

Bei der Abgabenhinterziehung nach § 33 FinStrG muss sich der Vorsatz darauf richten, Abgaben unter Verletzung einer Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht zu verletzen. Die Verletzung der Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht muss vom Vorsatz mit umfasst sein.

Der Täter muss grundsätzlich zum Zeitpunkt der Tat vorsätzlich handeln; der Vorsatz - bedingter Vorsatz genügt - zur Hinterziehung der Einkommensteuer 2011 muss beim Bf. daher im Zeitpunkt der Einreichung der Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung 2011 im April 2015 vorgelegen sein. Zu diesem Zeitpunkt war der Bf. aber nach der ihm im Büro des Insolvenzverwalters der Gesellschaft erteilten Auskunft in Kenntnis davon, dass für ihn kein Lohnzettel vorlag, weshalb auch seine Forderungen hinsichtlich des nicht bezahlten 13. und 14. Monatsgehaltes erfüllt wurden, obwohl die übrigen Arbeiter Zahlungen aus dem Insolvenzentgeltfonds erhielten.

Es ist daher auf Grund der Faktenlage nicht, wie die Finanzstrafbehörde in der Strafverfügung argumentiert, davon auszugehen, dass der Bf. wusste, dass sein ehemaliger Arbeitgeber einen falschen Jahreslohnzettel ausgestellt hatte; vielmehr ging der Bf. im Zeitpunkt der Einreichung der Abgabenerklärung davon aus, dass die A.GmbH für ihn keinen Jahreslohnzettel ausgestellt hatte. Da er somit den Taterfolg (Verkürzung der Einkommensteuer durch Zugrundelegung eines unrichtigen Jahreslohnzettels) nicht als naheliegend ansehen konnte, kann ihm eine - bedingt - vorsätzliche Verkürzung der Einkommensteuer für das Jahr 2011 somit nicht angelastet werden.

Auch eine grob fahrlässige Abgabenverkürzung im Sinne des § 34 FinStrG kann dem Bf. im Zweifel nicht vorgeworfen werden, weil im Zeitpunkt der Abgabe der Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung 2011 das Finanzamt durch die Prüfungshandlungen bei der Gesellschaft bereits zwei Jahre lang über alle Barauszahlungen der Gesellschaft an die Arbeitnehmer Bescheid wusste. War dem Finanzamt aber die Höhe der Bezüge der einzelnen Arbeiter bekannt, war die Zugrundelegung eines richtigen Lohnzettels zu erwarten und der Eintritt eines dem gesetzlichen Tatbild entsprechenden Sachverhaltes als geradezu wahrscheinlich für den Bf. damit nicht vorhersehbar.

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.

Graz, am 4. April 2019