



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat (Wien) 3

GZ. FSRV/0071-W/07

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat 3 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstraßbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied Hofrätin Dr. Michaela Schmutzer sowie die Laienbeisitzer Dr. Wolfgang Seitz und Mag. Dr. Jörg Krainhöfner als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen Bw. wegen des Finanzvergehens der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 26. April 2007 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 26. Februar 2007, SpS, nach der am 9. Oktober 2007 in Anwesenheit des Beschuldigten, der Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftführerin M. durchgeführten Verhandlung

zu Recht erkannt:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Aus Anlass der Berufung wird der Schuldspruch des erstinstanzlichen Erkenntnisses hinsichtlich der Tatzeiträume im Bezug auf Lohnsteuer und Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfond für Familienbeihilfe samt Zuschlägen auf die Monate 6-9/2006 (statt 2-9/2006) berichtigt.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 26. Februar 2007, SpS, wurde der Berufungswerber (Bw.) der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, weil

er als Geschäftsführer der Fa. B-GmbH vorsätzlich Abgaben, die selbst berechnet sind, nicht spätestens am 5. Tag nach Fälligkeit entrichtet oder abgeführt habe, ohne der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe des geschuldeten Betrages bekannt zu geben, und zwar Lohnsteuer 1-12/2005 2005 in Höhe von € 1.109,55, 2-9/2006 in Höhe von € 21.119,98 sowie Dienstgeberbeiträge samt Zuschlägen 1-12/2005 in Höhe von € 17,13 und 2-9/2006 in Höhe von € 9.287,76.

Gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG wurde über den Bw. deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 2.800,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 7 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG wurden die vom Bw. zu ersetzenden Kosten des Finanzstrafverfahrens mit € 280,00 bestimmt.

Zur Begründung wurde dazu seitens des Spruchsenates ausgeführt, dass der finanzstrafrechtlich unbescholtene Bw. verheiratet und für ein 23-jähriges Kind sorgepflichtig sei, sein Vermögen bestehe aus einem Hälfteanteil eines belasteten Hauses und er beziehe als Geschäftsführer monatlich € 600,00.

Der Bw. sei seit 1. Juli 1999 Geschäftsführer der gegenständlichen GmbH und es seien ihm die für den Bereich dieses Verfahrens maßgeblichen steuerlichen Bestimmungen bekannt gewesen. Am 20. Oktober 2006 sei das Konkursverfahren über das Vermögen der GmbH, die zwischen 20 und 25 Dienstnehmer im angeschuldigten Zeitraum beschäftigt habe, eröffnet worden.

Vom Unternehmen seien die entsprechenden Unterlagen einem Steuerberater übermittelt worden. Dieser habe die lohnabhängigen Abgaben berechnet und die Höhe der Beträge der Gesellschaft bekannt gegeben. Aufgrund von wirtschaftlichen Schwierigkeiten habe der Bw. in den im Spruch genannten Monaten und der dort angeführten Höhe vorsätzlich die lohnabhängigen Abgaben nicht entrichtet.

Diese Feststellungen würden sich auf eine Lohnsteuerprüfung nach Konkurseröffnung sowie das Geständnis des Bw. vor dem Spruchsenat gründen.

Bei der Strafbemessung sah der Spruchsenat als mildernd den bisherigen ordentlichen Wandel und das Geständnis, als erschwerend hingegen die Tatbegehung durch einen längeren Zeitraum an.

Mit der vorliegenden frist- und formgerechten Berufung vom 26. April 2007 bekämpft der Bw. das angefochtene Erkenntnis des Spruchsenates seinem gesamten Inhalt nach.

Zur Begründung wird ausgeführt, dass Voraussetzung für eine Bestrafung nach § 49 FinStrG eine vorsätzliche Tatbegehung durch den Beschuldigten sei.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes müsse sich der Vorsatz auf die tatbildmäßig relevante Versäumung des Termins für die Entrichtung von Selbstbemessungsabgaben richten. Die wesentliche Begründung der Entscheidung in dieser Hinsicht laute, dass dem Bw. die für den Bereich dieses Verfahrens maßgeblichen steuerlichen Bestimmungen bekannt gewesen seien.

Eine Begründung hierfür werde nicht gegeben, insbesondere liege keine einschlägige Vorverurteilung oder ähnliches vor, wie zum Beispiel vorangehende Finanzamtshinweise. Es sei nicht festgestellt, dass der Bw. sich selbst um die Bezahlung dieser Abgaben gekümmert habe, sodass ihm die Fristen bekannt hätten sein müssen.

Der Bw. habe angegeben, dass er nicht bezahlt habe, weil kein Geld verfügbar gewesen sei; er habe damit nur eine evidente Tatsache bekundet, nicht aber zugestanden, dass er um die Meldeverpflichtung zum 15. des Monats gewusst habe.

Es genüge nicht, den Terminus „vorsätzlich“ anzuführen, ohne ihn durch Lebensumstände zu unterlegen; gerade die Lebensumstände sollen ja den juristischen Schluss, dass die Verhaltensweise Vorsatz darstelle, ermöglichen.

Wenn der Spruchsenat festhalte, dass sich die Feststellungen auf die Lohnsteuerprüfung nach der Konkurseröffnung sowie das Geständnis des Bw. vor dem Spruchsenat gründen würden, so sei darzulegen, dass der Bw. lediglich erklärt habe, dass er die Abgaben nicht bezahlen habe können.

Er habe sich verantwortet, nicht gewusst zu haben, dass er die zu zahlenden Abgaben melden müsse, damit sei aber höchstens Fahrlässigkeit anzunehmen, weil er die Verwirklichung des Sachverhaltes und damit des Tatbildes gar nicht für möglich gehalten habe.

Alle anderen Annahmen würden aber lediglich für Fahrlässigkeit reichen, nicht aber für die Begründung vorsätzlichen Handelns.

Hinsichtlich des Bestehens von Abgabenrückständen würden keine Feststellungen existieren, die eine Vermutung vorsätzlichen Handelns des Bw. rechtfertigen könnten. Eine Strafbarkeit des Bw. nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG sei aber nur dann zu bejahen, wenn ihm vorsätzliches Handeln insoweit angelastet werden könne, als aufgrund nachprüfbarer Feststellungen festgestanden sei, dass er es zu den jeweiligen relevanten Tatzeitpunkten zumindest ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden habe, dass entweder auf dem Abgabenkonto kein verwendbares Guthaben entstehe oder die Abgabenbehörde mangels Mitteilung der von

der Abfuhr- und Entrichtungspflicht betroffenen Abgabebeträge nicht in die Lage versetzt werden würde, ein bestehendes Guthaben diesen gegenüberstehenden Abfuhr- und Entrichtungspflichten an lohnabhängigen Abgaben zuzuordnen.

Es gäbe keine Feststellungen, aufgrund welcher Wahrnehmungen und Überlegungen der Spruchsenat Vorsatz annehme.

Im Bezug auf die Strafbemessung wird ausgeführt, dass der Spruchsenat vom Erschwerungsgrund der Tatbegehung durch einen längeren Zeitraum ausgehe. Die Lohnsteuerprüfung betreffe den Zeitraum 2003 bis 2006, wobei die wesentlichen Nachforderungen in der zweiten Jahreshälfte 2006 entstanden seien, kleinere Nachforderungen würden den Zeitraum 2004 bis 2005 betreffen.

Ein längerer oder gar besonders langer Zeitraum sei somit nicht gegeben; die Strafhöhe sei angesichts des derzeitigen Einkommens und der festgestellten Sorgspflicht exorbitant, ein allfälliges Einkommen der Ehefrau sei nicht festgestellt worden.

Es werde daher beantragt, das Verfahren einzustellen bzw. in eventu die Geldstrafe auf € 800,00 zu reduzieren.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen sind, Vorauszahlungen an Umsatzsteuer oder Vorauszahlungen an Abgabe von alkoholischen Getränken nicht spätestens am 5. 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; im übrigen ist die Versäumung eines Zahlungstermines für sich allein nicht strafbar.

Gemäß § 23 Abs. 1 FinStrG ist die Grundlage für die Bemessung der Strafe die Schuld des Täters.

Abs. 2: Bei der Bemessung der Strafe sind die Erschwerungs- und die Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen. Im Übrigen gelten die §§ 32 bis 35 StGB sinngemäß.

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

Abs. 4: Bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich nach einem Wertbetrag richtet, ist die Bemessung der Geldstrafe mit einem ein Zehntel des Höchstausmaßes der angedrohten Geldstrafe unterschreitenden Betrag nur zulässig, wenn besondere Gründe vorliegen.

Mit der gegenständlichen Berufung wird eine vorsätzliche Handlungsweise des Bw. und somit das Vorliegen der subjektiven Tatseite der erstinstanzlich der Bestrafung zugrunde gelegten Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG in Abrede gestellt und auch die Höhe der vom Spruchsenat verhängten Geldstrafe angefochten.

Unstrittig ist hingegen nach dem Berufungsvorbringen das Vorliegen der objektiven Tatseite dahingehend, dass die den Bw. mit Einleitungsverfügung vom 18. Dezember 2006 zur Last gelegten Lohnabgaben 1-12/2005 und **6**-9/2006 in der aus dem Spruch ersichtlichen Höhe nicht spätestens bis zum 5. Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. gemeldet wurden. Das Erkenntnis des Spruchsenates war aufgrund eines offensichtlichen Schreibfehlers betreffend die Tatzeiträume des Jahres 2006 auf die Monate **6**-9/2006 statt **2**-9/2006 entsprechend der Anschuldigung der Finanzstrafbehörde erster Instanz zu berichtigen.

Einzige Tatbestandsvoraussetzung einer Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG ist die vorsätzliche Nichtentrichtung von Selbstbemessungsabgaben, im gegenständlichen Fall der Lohnabgaben für die genannten Zeiträume, bis zum 5. Tag nach Fälligkeit. Ob den Steuerpflichtigen an der Unterlassung der in der genannten Bestimmung als strafbefreiend normierten Meldung der geschuldeten Beträge an das Finanzamt ein Verschulden trifft, ist irrelevant. Die Bekanntgabe der Höhe des geschuldeten Betrages stellt einen Strafausschließungsgrund dar. Ein Rechtsirrtum über das Vorliegen eines solchen Strafausschließungsgrundes stellt einen Umstand dar, den der Abgabepflichtige selbst vertreten hat (VwGH 18.9.2003, 2001/15/0148 und auch VwGH 20.09.2006, 2006/14/0046).

Wenn in der gegenständlichen Berufung zur subjektiven Tatseite ausgeführt wird, dass die wesentliche Begründung des Spruchsenates in dieser Hinsicht laute, dass dem Bw. die für den Bereich dieses Verfahrens maßgeblichen steuerlichen Bestimmungen bekannt gewesen seien, jedoch hierfür eine Begründung nicht angegeben werde (insbesondere würden keine einschlägige Vorverurteilung oder z.B. Finanzamtshinweise vorliegen) und nicht festgestellt worden sei, dass sich der Bw. selbst um die Bezahlung dieser Abgaben gekümmert habe, sodass er in Kenntnis der Fristen gewesen wäre, so kann dieser Einwand nach der Aktenlage, insbesondere aber wegen der geständigen Rechtfertigung des Bw. vor dem Spruchsenat, auf welche in der angefochtenen Entscheidung verwiesen wurde, nicht nachvollzogen werden.

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat bekannte sich der Bw. vollinhaltlich schuldig im Sinne der schriftlichen Anschuldigung und brachte vor, dass er als seit 1. Juli 1999 fungierender Geschäftsführer und seit Oktober 1996 tätiger Einzelunternehmer die Fälligkeitstage der lohnabhängigen Abgaben gekannt hat. Darauf weisen auch auf dem Abgabenkonto ersichtliche pünktliche und vollständige Entrichtungen der lohnabhängigen Abgaben außerhalb der verfahrensgegenständlichen Tatzeiträume eindeutig hin.

Sowohl aus der schriftlichen Rechtfertigung vom 11. Jänner 2007 als aus der Verantwortung des Bw. im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat vom 26. Februar 2007

geht eindeutig hervor, dass Ursache und Motiv für die Nichtentrichtung der verfahrensgegenständlichen Lohnabgaben in der schwierigen wirtschaftlichen Situation der GmbH gelegen sind, welche letztlich die Eröffnung des Konkursverfahrens am 20. Oktober 2006 zur Folge hatte.

Diese im erstinstanzlichen Verfahren bereits abgegebene inhaltlich geständige Verantwortung hat der Bw. auch in der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat wiederholt in dem er zu Protokoll gab, dass die Berechnung der Lohnabgaben pünktlich durch die Steuerberatungskanzlei erfolgt ist. Die Überweisungen der berechneten Lohnabgaben wurden von der Buchhaltungskraft vorbereitet und auch mittels Telebanking durchgeführt. Die Entscheidungen, welche Zahlungen wann geleistet werden, hat im Unternehmen, laut seiner eigenen Rechtfertigung, der Bw. selbst getroffen, wobei ihm die Fälligkeitstage der Lohnabgaben selbstverständlich bekannt waren, die Entrichtung jedoch auf Grund der wirtschaftlichen Probleme unterblieben ist.

Zahlungsschwierigkeiten schließen die Annahme von Vorsatz im Rahmen des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG keineswegs aus, zumal sich der Steuerpflichtige bei unzureichenden Mitteln von seiner strafrechtlichen Verantwortung durch die Erfüllung seiner Offenlegungspflicht befreien kann (VwGH vom 25.11.2002, 98/14/0106).

Dabei ist es für die Beurteilung einer Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG ohne Belang, aus welchen Gründen eine zeitgerechte bzw. richtige Meldung der Lohnabgaben unterblieben ist und ob dem Bw. ein Verschulden an der Nichtmeldung dieser Selbstbemessungsabgaben zuzurechnen ist.

Wenn der Bw. in der gegenständlichen Berufung daher ausführt, dass er angegeben habe, mangels liquider Mittel nicht bezahlt zu haben, so habe er damit nur eine evidente Tatsache bekundet, nicht aber zugestanden, dass er um die Meldeverpflichtung zum 15. des Monats gewusst habe, so bestätigt er damit neuerlich die tatbilderrelevante Kenntnis der Versäumung der verfahrensgegenständlichen Zahlungstermine, wobei ein Verschulden oder Nichtverschulden an Nichterstattung der einen objektiven Strafbefreiungsgrund darstellenden Meldung irrelevant ist. Das Berufungsvorbringen dahingehend, dass dem Bw. an der nicht zeitgerechten Meldung der verfahrensgegenständlichen Lohnabgaben kein Verschulden treffe, kann daher der gegenständlichen Berufung nicht zum Erfolg verhelfen.

Entsprechend der Bestimmung des § 23 FinStrG ist Grundlage für die Bemessung der Strafe die Schuld des Täters, wobei Erschwerungs- und Milderungsgründe gegeneinander

abzuwägen sind und bei der Bemessung der Geldstrafe auch auf die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters Rücksicht zu nehmen ist.

Bei der erstinstanzlichen Strafbemessung ist der Spruchsenat zu Recht von einer finanzstrafbehördlichen Unbescholtenheit und von einer geständigen Rechtfertigung des Bw. ausgegangen und hat als Erschwerungsgrund die Tatbegehung durch einen längeren Zeitraum berücksichtigt. Mit seinem Berufungsvorbringen, der Erschwerungsgrund der Tatbegehung durch einen längeren Zeitraum liege nicht vor, zumal die wesentlichen Nachforderungen aus der zweiten Jahreshälfte 2006 stammen würden und nur kleinere Nachforderungen die Zeiträume 2004 und 2005 betreffen würden, ist der Bw. grundsätzlich im Recht. Entsprechend der Aktenlage und auch der Anschuldigung gemäß Einleitungsverfügung vom 18. Dezember 2006 wurden in den Monaten Juni bis September 2006 Lohnsteuer in Höhe von € 21.119,98 und Dienstgeberbeiträge samt Zuschlägen in Höhe von € 9.187,76 nicht spätestens bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet und ist somit der weitaus überwiegende Teil der verfahrensgegenständlichen Verkürzungsbeträge in diesem Zeitraum angefallen ist, sodass dem grundsätzlich verwirklichten Erschwerungsgrund der Tatbegehung durch einen längeren Zeitraum tatsächlich keine maßgebliche Bedeutung zukommt.

Der Spruchsenat hat allerdings die derzeit äußerst eingeschränkten wirtschaftlichen Verhältnisse des Bw. (Einkommen wird im anhängigen Privatkonkurs bis auf Existenzminimum abgeschöpft wird, Sorgepflicht für ein 23-jähriges Kind und an Vermögen einen Hälfteanteil eines belasteten Hauses) und den Umstand, dass im gegenständlichen Fall die erstinstanzlich zutreffend festgestellten Milderungsgründe (finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit und Geständnis) den Erschwerungsgrund der Tatbegehung durch einen längeren Zeitraum in ihrer Anzahlung und Gewichtung wesentlich überwiegen, durch Verhängung einer Geldstrafe, welche im untersten Bereich des Strafrahmens angesetzt wurde, ausreichend berücksichtigt. Bedenkt man, dass im gegenständlichen Fall der Strafrahmen € 15.767,21 beträgt, so wird deutlich, dass die erstinstanzlich bemessene Geldstrafe sowohl die durch das Insolvenzverfahren äußerst eingeschränkte finanzielle Situation des Bw. als auch die genannten Milderungsgründe berücksichtigt.

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates stehen einer Herabsetzung der Geldstrafe und der entsprechenden Ersatzfreiheitsstrafe auf das vom Bw. beantragte Ausmaß bei nicht erfolgter Schadensgutmachung maßgebliche generalpräventive Erwägungen entgegen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 9. Oktober 2007