

GZ. FSRV/0030-S/08, FSRV/0037-S/08

## Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Salzburg 2 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Andreas Hartl, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Dr. Peter Meister sowie die Laienbeisitzer Dr. Walter Zisler und Mag. Bernadette Reichl als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen den Bw., vertreten durch die Ferner Hornung & Partner Rechtsanwälte GmbH, wegen der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufungen des Beschuldigten und des Amtsbeauftragten vom 2. Juli 2008 bzw. 15. Juli 2008 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates II beim Finanzamt Salzburg-Stadt als Organ des Finanzamtes Salzburg-Stadt vom 11. Jänner 2008, SpS 2005/00163-001, nach der am 23. September 2010 in Anwesenheit des Beschuldigten und seines Verteidigers, Rechtsanwalt Dr. Stefan Hornung, sowie des Amtsbeauftragten Mag. W. Pagitsch und der Schriftführerin Ulrike Kranzinger durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

1. Die Berufung des Amtsbeauftragten wird als unbegründet abgewiesen.
2. Der Berufung des Beschuldigten wird teilweise Folge gegeben und der angefochtene Bescheid in seinem Ausspruch über Schuld und Strafe, sowie hinsichtlich der Bestimmung der Verfahrenskosten wie folgt abgeändert:

XYZ. ist schuldig, als verantwortlicher Geschäftsführer der XYGesmbH beim Finanzamt Salzburg Stadt zu StNr: 116/1180 BV 26 vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen sind, nämlich die im Spruch des angefochtenen Erkenntnisses erster Instanz aufgezählten Lohnabgaben, jedoch mit Ausnahme der Lohnsteuer für die Zeiträume 11/2003, 7/2004,

10/2004, 10/2005 und 7/2006 in der Gesamthöhe von € 7.851,49, sowie der Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfond für Familienbeihilfen samt Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen für die Zeiträume 11/2003, 7/2004, 10/2004, 10/2005 und 7/2006 in der Gesamthöhe von € 2.264,49, sohin einen verbleibenden tatgegenständlichen Abgabenbetrag von insgesamt € 60.963,26 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. abgeführt zu haben.

Er hat dadurch eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen und wird hiefür über ihn gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG eine Geldstrafe in der Höhe von € 3.200,-- verhängt, an deren Stelle im Nichteinbringungsfalle gem. § 20 Abs. 1 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von 10 Tagen tritt.

Gem. § 185 FinStrG fallen dem Beschuldigten auch die Kosten mit nunmehr € 320,-- zur Last.

Gem. § 28 Abs 1 FinStrG haftet die Firma XYGmbH zur ungeteilten Hand mit dem Beschuldigten für die über ihn verhängte Geldstrafe.

3. Im Übrigen wird die Berufung des Beschuldigten als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnis des Spruchsenates II beim Finanzamt Salzburg-Stadt als Organ des Finanzamtes Salzburg-Stadt als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 11. Jänner 2008, StrLnR. 2005/00163-001, wurde der Beschuldigte der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG, begangen dadurch, das er als verantwortlicher Geschäftsführer der XYGmbH beim Finanzamt Salzburg-Stadt zur St.Nr. 116/1180 BV 26 vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen sind, nämlich die im Spruch des angefochtenen Erkenntnisses nach Zeiträumen aufgeschlüsselten Lohnabgaben(Lohnsteuer sowie Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfond für Familienbeihilfen samt Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen) in der Gesamthöhe von € 71.079,24 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet (abgeführt) hat, schuldig erkannt und über ihn unter Anwendung des § 49 Abs. 2 FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 5.000,00 verhängt.

Die gemäß § 20 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe zu verhängende Ersatzfreiheitsstrafe wurde mit 14 Tagen festgesetzt.

Die gemäß § 185 Abs. 1 FinStrG vom Beschuldigten zu ersetzenen Verfahrenskosten wurden pauschal mit € 363,00 bestimmt.

Gleichzeitig wurde ausgesprochen, dass die Firma XYGesmbH gemäß § 28 Abs. 1 FinStrG zur ungeteilten Hand mit dem Beschuldigten für die verhängte Geldstrafe hafte.

Nach den Entscheidungsgründen habe der Beschuldigte von seiner abgabenrechtlichen Verpflichtung gewusst, aber dennoch für keine zeitgerechte Entrichtung der Lohnabgaben gesorgt, weil er sich angesichts der schwierigen finanziellen Situation seines Unternehmens, die durch einen Forderungsausfall in der Höhe von mehr als € 800.000,00 entstanden ist, ein längeres Zahlungsziel verschaffen habe wollen. Diese Feststellungen seien durch die Erhebungen der Abgabenbehörde und durch das Vorbringen der steuerlichen Vertretung des Beschuldigten begründet und ließen auch deshalb den Schluss zu, dass der Beschuldigte von seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen wusste, weil er eine einschlägige Vorstrafe aufweise.

Gegen das erstinstanzliche Erkenntnis haben sowohl der Beschuldigte, als auch der Amtsbeauftragte fristgerecht den Rechtsbehelf der Berufung eingebracht.

Der Beschuldigte beantragt in seinem Schriftsatz vom 2. Juli 2008 das angefochtene Erkenntnis auf Einstellung des Finanzstrafverfahrens abzuändern, in eventu die ausgesprochene Strafe herabzusetzen.

Zusammengefasst führt der Beschuldigte aus, dass er zwar den Tatbestand des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG objektiv erfüllt habe, in subjektiver Hinsicht ihm aber nur Fahrlässigkeit zur Last gelegt werden könne, weil er sich in Zusammenhang mit einem Wechsel seines Steuerberaters darauf verlassen habe, dass die Aufbereitung der steuerrelevanten Daten in gleicher Weise erfolgen werde wie durch den Vorgänger, was ihm auch zugesichert worden sei, sodass ihm die geänderte Ablauforganisation bei der Datenaufbereitung nicht aufgefallen sei. Die gegenteiligen Feststellungen im angefochtenen Erkenntnis seien daher unrichtig. Zudem hätte bei der Strafbemessung berücksichtigt werden müssen, dass der Beschuldigte mit monatlichen Kreditrückzahlungen in Höhe von € 1.700,00 belastet sei und daher persönlich lediglich über ein Monatseinkommen von ca. € 600,00 verfüge.

In der Berufung vom 30. Juli 2008 beantragt der Amtsbeauftragte eine Erhöhung der verhängten Strafen, weil die Geldstrafe von € 5.000,00, womit der Strafraum von € 35.539,62 lediglich mit 14 % der möglichen Höchststrafe ausgeschöpft worden sei, weder dem langen Tatzeitraum, noch der daraus resultierenden mehrfachen Tatwiederholung, noch dem Umstand, dass der Beschuldigte bereits einschlägig vorbestraft ist, im erforderlichen Ausmaß Rechnung trage. Insoweit bedürfe es einer tat- und schuldangemessenen Korrektur der ausgesprochenen Geld- bzw. Ersatzfreiheitsstrafe.

In der am 23. September 2010 stattgefunden mündlichen Berufungsverhandlung legt der Amtsbeauftragte eine Neuberechnung der vom Beschuldigten nicht fristgerecht entrichteten Lohnabgaben vor, woraus sich an Lohnsteuer ein (korrigierter) Gesamtbetrag von € 48.571,03 und an Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfond für Familienbeihilfen samt Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen ein solcher von € 12.392,23, sohin ein reduzierter Gesamtbetrag von € 60.963,26

an Lohnabgaben ergibt, die nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. abgeführt worden sind.

Vom Beschuldigten wurde das Ergebnis der Neuberechnung anerkannt und ein umfassendes Geständnis abgelegt. Er verweist aber darauf, dass sein abgabenrechtliches Fehlverhalten darauf zurückzuführen sei, dass er im maßgebenden Zeitraum durch den Konkurs eines Kunden mit einem massiven Forderungsausfall in der Höhe von € 874.000,00 konfrontiert gewesen sei, woraus im Konkursverfahren eine Quote von lediglich 1,3 % zum Tragen gekommen sei. Dieser Umstand habe generell Auswirkungen auf sein abgabenrechtliches Zahlungsverhalten gehabt, das unter anderem auch in eine Vorstrafe wegen Verkürzung von Umsatzsteuervorauszahlungen in den Zeiträumen 2004 bis 2005 mündete. Dessen ungeachtet habe der Beschuldigte in der Zwischenzeit sämtliche Straf- und Abgabenbeträge entrichtet und daher volle Schadensgutmachung geleistet.

Über die Berufungen 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 fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet oder abführt, es sei denn, das der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe des geschuldeten Betrages bekannt gegeben wird; im übrigen ist die Versäumung eines Zahlungstermins für sich alleine nicht strafbar.

Die Tathandlung nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG besteht also in der Unterlassung der (vollständigen) Entrichtung oder Abfuhr der im Gesetz angeführten Abgaben über den fünften Tag nach Fälligkeit hinaus, ohne dass bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe der geschuldeten Beträge bekannt gegeben wird. Wenn die Schuldigkeit noch bis einschließlich des fünften Tages nach dem Fälligkeitstag entrichtet wird, so liegt bei Richtigkeit des einbezahlten Betrages noch kein strafbarer Tatbestand vor. Das gleiche gilt, wenn innerhalb dieser Zeitspanne der örtlich und sachlich zuständigen Abgabenbehörde die Höhe des geschuldeten Betrages mitgeteilt wird.

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 zu vertreten hat (VwGH vom 18.09.2003, 2001/15/0148, ua.).

Ob dem Steuerpflichtigen an der Unterlassung der fristgerechten Bekanntgabe der geschuldeten Beträge ein Verschulden trifft, ist irrelevant (VwGH vom 3.11.1992, 92/14/0147).

Der Arbeitgeber hat die Lohnsteuer bei jeder Lohnzahlung einzubehalten (§ 78 Abs. 1 EStG 1972) und die gesamte Lohnsteuer, die in einem Kalendermonat einzubehalten war, sowie die Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfond für Familienbeihilfen samt Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen spätestens am fünfzehnten Tag nach Ablauf des Kalendermonats an das Finanzamt abzuführen.

Ungeachtet dieser Verpflichtung hat es der Beschwerdeführer vorsätzlich unterlassen, folgende, selbst zu berechnenden Abgaben, nämlich Lohnsteuer und Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfond für Familienbeihilfen samt Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen im Gesamtbetrag von € 60.963,26 spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit zu entrichten bzw. abzuführen:

Lohnsteuer (Jänner bis Dezember 2003)	€ 4.139,88
Dienstgeberbeitrag und Zuschlag (Jänner bis Dezember 2003)	€ 450,08
Lohnsteuer (Jänner bis Dezember 2004)	€ 11.596,13
Dienstgeberbeitrag und Zuschlag (Jänner bis Dezember 2004)	€ 3.865,61
Lohnsteuer (Jänner bis Dezember 2005)	€ 19.071,99
Dienstgeberbeitrag und Zuschlag (Jänner bis Dezember 2005)	€ 4.615,63
Lohnsteuer (Jänner bis Juni 2006)	€ 9.910,24
Dienstgeberbeitrag und Zuschlag (Jänner bis Juni 2006)	€ 2.574,51
Lohnsteuer (September bis Oktober 2006)	€ 3.852,79
Dienstgeberbeitrag und Zuschlag (September bis Oktober 2006)	€ 886,40

Diese Zahllisten gründen auf dem Ergebnis der die Jahre 2003 bis 2005 erfassenden Lohnsteuerprüfung (siehe Lohnsteuerprüfungsbericht vom 29. Jänner 2007, AB Nr: 400093/06), auf den übrigen aktenkundigen Erhebungsergebnissen des Finanzamtes Salzburg-Stadt in Verbindung mit dem dokumentierten Zahlungsverhalten des Beschuldigten, woraus sich nach den aktualisierten Berechnungsgrundlagen nunmehr ein Gesamtbetrag von € 60.963,26 an nicht fristgerecht entrichteten Lohnabgaben ergibt, der in dieser Betragsgröße auch vom Beschuldigten anerkannt worden ist.

Der Beschuldigte hat daher dadurch, dass die genannten Lohnabgaben nicht bis zu den sich aus § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG ergebenen Terminen entrichtet bzw. abgeführt und auch die geschuldeten Beträge nicht fristgerecht bekannt gegeben hat, objektiv den Tatbestand der Finanzordnungswidrigkeit verwirklicht.

Gemäß § 8 Abs. 1 FinStrG handelt vorsätzlich, 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.

Aktuelles Unrechtsbewusstsein ist nicht erforderlich; für die Zurechnung zur Schuld genügt vielmehr virtuelles (potenzielles) Bewusstsein des Unrechts. Dies ist dann schon gegeben, wenn der Täter weiß, dass sein Verhalten gegen die Rechtsordnung im Allgemeinen verstößt oder wenn er dies wenigstens ernstlich für möglich hält und sich damit abfindet (OGH vom 14. Februar 1980, 120s154/79, ua.).

Dass das Verhalten des Beschuldigten von (zumindest bedingtem) Vorsatz getragen war, zeigt nicht nur seine aktuelle Verantwortung in der mündlichen Berufungsverhandlung, worin er zugesteht, die Verwirklichung des Unrechtssachverhaltes in Kauf genommen zu haben, sondern auch dem Organisationsablauf, wonach die extern berechneten Lohnabgaben jeweils als Überweisungsgrundlage dem Beschuldigten übermittelt und zur Kenntnis gebracht worden sind. Auch dies ergibt sich aus seiner persönlichen Verantwortung und findet Bestätigung in der Sachverhaltsdarstellung seines Steuerberaters, sowie in den Überweisungs- und Buchungsbelegen, die darüber Aufschluss geben, dass der Beschuldigte das deliktische Verhalten in Kenntnis seiner abgabenrechtlichen Verpflichtungen setzte und daher den verpönten Erfolg sowohl in objektiver, als auch in subjektiver Hinsicht herbeigeführt hat.

Daran vermag auch die vom Beschuldigten am 17. März 2006 erstattete Selbstanzeige nichts zu ändern, weil maßgebenden Voraussetzungen, und zwar die konkrete Bezeichnung des Täters, als auch die fristgerechte Entrichtung der davon erfassten Lohnabgaben, im Ergebnis unterblieben sind.

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

Im vorliegenden Fall ist unter Bedachtnahme auf den Verkürzungsbetrag von € 60.963,26 von einem Strafrahmen in der Höhe von € 30.481,63 auszugehen.

Gemäß § 23 FinStrG ist die Strafe unter Abwägung der allgemeinen und besonderen Strafzumessungsgründe zu bemessen. Die Höhe der Strafe wird von der Schuld des Täters bestimmt.

Das Maß und Gewicht des Mangels des Täters an Verbundenheit mit den rechtlich geschützten Werten und damit der Vorwerbarkeit seines deliktischen Verhaltens ergibt sich aus der Schwere der Schuld, aus dem Unrechtsgehalt der Tat und ihrem sozialen Störwert. Die Schuld im Sinne des § 23 Abs. 1 FinStrG erhält sohin ihr Maß nicht allein von der ablehnenden inneren Einstellung des Täters gegenüber rechtlich geschützten Werten, sondern auch von der schuldhaft begangenen strafbaren Handlung, vom objektiven Gewicht der verschuldeten Tat und damit der Schwere der Rechtsgutbeeinträchtigung.

Die Behörde hat bei der Strafbemessung die Aufgabe, unter Bedachtnahme auf die Vermögens- und die Familienverhältnisse des Beschuldigten im Rahmen des gesetzlichen Strafsatzes die dem Unrechts- und Schuldgehalt der Tat angemessene Strafe festzusetzen.

Gemäß § 23 Abs. 2 FinStrG sind bei der Strafbemessung die Milderungs- und Erschwerungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen und die im Verfahren hervor gekommenen Umstände, die zugunsten und zum Nachteil des Täters sprechen, in ihrer Gesamtauswirkung zu berücksichtigen. Darüber hinaus ist auch auf das Vorliegen von general- oder spezialpräventiven Gründen Bedacht zu nehmen; im Übrigen gelten die §§ 32 bis 35 StGB sinngemäß.

Der Beschuldigte ist Geschäftsführer der XYGesmbH und mit einem Anteil von 25 % auch Gesellschafter dieses Unternehmens. Er hat ein monatliches Nettoeinkommen von ca. € 2.400,00 (14 mal jährlich), ist verheiratet und hat Sorgepflichten für ein Kind.

An Vermögenswerten ist ein Einfamilienhaus vorhanden, während auf die Gesamtverbindlichkeiten von ca. € 120.000,00 monatliche Rückzahlungen von ca. € 1.700,00 zu leisten sind.

Bei der Strafbemessung hat bereits die Erstinstanz die einschlägige Vorstrafe als erschwerenden Umstand gewertet, dem allerdings die mehrfache Tatwiederholung und der lange Tatzeitraum hinzuzufügen sind. Die unwirksam gebliebene Selbstanzeige und die gänzliche Schadensgutmachung wurden bereits als mildernde Umstände berücksichtigt, die nunmehr mit der gezeigten Einsicht, die sich primär in seiner geständigen Verantwortung widerspiegelt, zu vervollständigen und mit seinem späteren untadeligen Verhalten und Bemühen um Sorgfalt in abgabenrechtlichen Angelegenheiten zu ergänzen waren. Auch wenn sich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Beschuldigten zwischenzeitlich marginal verbesserte, hat der Berufungssenat berücksichtigt, dass die damalige prekäre finanzielle Situation des Unternehmens durch externe Einflüsse verursacht waren, die eine nachhaltige wirtschaftliche Zwangslage zur Folge hatten.

Gleichwohl war bei der Strafbemessung general- und spezialpräventiven Gesichtspunkten, sowie der Notwendigkeit Rechnung zu tragen, die Geldstrafe in einer Höhe anzusiedeln, dass sie als solche auch erkannt und wirksam wird und für einen wirtschaftlichen Gewinn aus den Malversationen keinen Raum lässt.

Unter Bedachtnahme auf die Milderungs- und Erschwerungsgründe, sowie die gegebenen wirtschaftlichen und persönlichen Verhältnisse, ist der Berufungssenat zu der Überzeugung gelangt, dass bei einem Strafraum von ca. € 30.000,00 (ausgehend von einem strafbestimmenden Wertbetrag von € 60.963,26) mit einer Geldstrafe von € 3.200,00 mit Rücksicht auf die dargestellten Strafbemessungsgrundsätze das Auslangen gefunden ist, um dem Unrechtsgehalt der Tat und dem Verschulden des Täters Rechnung zu tragen.

Die Berufung des Amtsbeauftragten vom 30. Juli 2008 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates vom 11. Jänner 2008, StrNr: 2005/00163-001, war daher als unbegründet abzuweisen.

Dagegen war der Berufung des Beschuldigten vom 2. Juli 2008 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates vom 11. Jänner 2008, StrLnR: 2005/00163-001, insoweit statzugeben, als die Geldstrafe (bei adäquater Reduktion der Ersatzfreiheitsstrafe) auf € 3.200,00 herabzusetzen war. Das darüber hinaus gehende Berufungsbegehren war als unbegründet abzuweisen.

Die Verfahrenskosten stützen sich auf die Bestimmungen des § 185 FinStrG und waren entsprechend anzupassen.

Gemäß § 28 Abs. 1 FinStrG war auszusprechen, das die Firma XYGesmbH zur ungeteilten Hand mit dem Beschuldigten für die verhängte Geldstrafe haftet.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, 23. September 2010