



Beschwerdeentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 4, Hofrat Dr. Peter Binder, in der Finanzstrafsache gegen RW, Geschäftsführer, geb. 19XX, whft. in P, über die Beschwerde des Beschuldigten vom 21. April 2006 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) des Finanzamtes Braunau Ried Schärching, vertreten durch HR Dr. Johannes Stäudelmayer, vom 5. April 2006, SN 041-2005/00000-001,

zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben und der Spruch des angefochtenen Einleitungsbescheides wie folgt abgeändert:

Gegen den Beschwerdeführer wird das Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der Verdacht besteht, er habe als Geschäftsführer der Firma G-GesmbH im Bereich des Finanzamtes Braunau Ried Schärching 2004 bis 2005 vorsätzlich durch die Nichteinreichung bzw. durch die nicht fristgerechte Einreichung von Lohnsteueranmeldungen für die Monate November und Dezember 2004, sowie Jänner bis April 2005, somit unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, eine Abgabenverkürzung iHv. insgesamt 6.013,53 €, davon Lohnsteuer 2.538,34 €, Dienstgeberbeiträge 3.212,37 € und Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag 262,82 €, bewirkt und dadurch das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG begangen.

II. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 5. April 2006 hat das Finanzamt Braunau Ried Schärading als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer (Bf.) zur SN 041-2005/00000-001 ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass er als Geschäftsführer der G-GesmbH im Amtsbereich des Finanzamtes Braunau Ried Schärading vorsätzlich für die Monate 11+12/2004, 1-4/2005, 6/2005 und 9+10/2005 Lohnsteueranmeldungen nicht eingereicht, somit unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht für die betreffenden Monate eine Verkürzung an Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag iHv. 9.246,84 € bewirkt und hiermit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen habe.

In der Begründung verwies das erkennende Finanzamt einerseits auf die Ergebnisse einer zur StNr. 12 (Firma G Gastronomie und Catering GesmbH) unter der ABNr. 34 durchgeführten abgabenbehördlichen Lohnsteuerprüfung und andererseits auf eine Überprüfung des Abgaben- bzw. Gebarungskontos zur angeführten StNr., wonach für die genannten Zeiträume trotz bestehender Verpflichtung keine (fristgerechten) Lohnsteueranmeldungen eingereicht worden seien bzw. im Falle von verspäteten Einreichungen keine gleichzeitigen Zahlungen erfolgt seien. Hinsichtlich des subjektiven Tatverdachtes wurde auf die aus der langjährigen unternehmerischen Erfahrung des Bf. abzuleitenden Kenntnisse der ihn als verantwortlichen Geschäftsführer treffenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen verwiesen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 21. April 2006, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Die Lohnsteueranmeldungen für 11+12/2004 und 01-04/2005 seien dem Finanzamt zusammen mit sämtlichen Angaben und einer Begründung für die Fristversäumnis am 4. Juni 2005 übersandt worden. Auch sei dem Lohnsteuerprüfer unaufgefordert und vor Beginn der abgabenbehördlichen Nachschau eine Aufstellung der fehlenden Abgaben 11+12/2004 und 01-04/2005 und eine Kopie des vorangeführten Schreibens übergeben worden, sodass insgesamt eine Selbstanzeige iSd. § 29 FinStrG vorliege. Eine Verkürzung oder gar Hinterziehung der angeführten Abgaben sei zu keinem Zeitpunkt begangen worden bzw. nicht beabsichtigt gewesen. Mit dem Finanzamt sei dann (nach Klärung der Sachlage) ein Ratenabkommen getroffen worden, das bis zum Eintreten eines saisonal bedingten Liquiditätsengpasses im Unternehmen auch eingehalten worden sei.

Die Lohnsteueranmeldungen für 9+10/2005 seien anlässlich einer persönlichen Vorsprache beim Finanzamt am 2. Dezember 2005 nachträglich eingereicht worden (=Selbstanzeige gemäß § 29 FinStrG) und sei auch diesbezüglich eine Ratenvereinbarung mit der

Abgabenbehörde getroffen und diese durch entsprechende Zahlungen auch ordnungsgemäß eingehalten worden.

Die Lohnangaben für 06/2005 schließlich seien zugegebenermaßen verspätet am 26. Juli 2006 zur Einzahlung gebracht worden. Dies aber habe seinen Grund in der endgültigen Abklärung der durch die Lohnsteuernachschau berechneten Nachzahlung gehabt.

Insgesamt habe somit sowohl der Bf. als auch die betroffene Firma nicht nur unaufgefordert und rechtzeitig die erforderlichen Angaben geliefert bzw. Unterlagen vorgelegt, sondern stets auch im Einvernehmen mit der Abgabenbehörde und keineswegs in Verkürzungs- bzw. Hinterziehungsabsicht gehandelt. Es werde daher beantragt, das gegenständliche Finanzstrafverfahren einzustellen.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz die ihr zukommenden Verständigungen bzw. Mitteilungen darauf zu prüfen, ob genügend Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind. Gemäß Abs. 3 leg. cit. ist von der Einleitung eines Strafverfahrens abzusehen, wenn

- a) die Tat mangels ausreichender Anhaltspunkte voraussichtlich nicht erwiesen werden kann,
- b) die Tat kein Finanzvergehen bildet;
- c) der Verdächtige die ihm zur Last gelegte Tat nicht begangen hat oder Rechtfertigungs-, Schuldausschließungsgründe oder Strafausschließungs- oder -Aufhebungsgründe vorliegen,
- d) Umstände vorliegen, welche die Verfolgung des Täters hindern, oder
- e) wenn die Tat im Ausland begangen und der Täter dafür schon im Ausland gestraft worden ist und nicht anzunehmen ist, dass die Finanzstrafbehörde eine strengere Strafe verhängen werde.

Ob im konkreten Einzelfall die Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ausreichen, ist aus der Summe der vorhandenen Anhaltspunkte zu beurteilen. Es genügt jedoch, wenn gegen den Beschwerdeführer ein Verdacht besteht. Das heißt, es müssen hinreichende Gründe vorliegen, die die Annahme rechtfertigen, dass der Verdächtige als Täter eines konkreten Finanzvergehens in Frage kommt, und es im Sinne eines höheren Wahrscheinlichkeitsgrades nicht sicher ist, dass ein im Abs. 3 lit. a bis e angeführter Grund für eine Abstandnahme von der Einleitung des Strafverfahrens vorliegt.

Verdacht ist die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der allgemeinen Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann. Bloße Vermutungen allein reichen für die

Einleitung des Finanzstrafverfahrens nicht aus. Nicht jedoch ist es in diesem Verfahrensstadium schon Aufgabe der Finanzstrafbehörde(n), das Vorliegen eines Finanzvergehens konkret nachzuweisen oder auch die Ergebnisse des durch die Einleitung erst in Gang gesetzten förmlichen Strafverfahrens iSd. § 115 FinStrG vorwegzunehmen, weil diese Fragen erst im anschließenden Untersuchungsverfahren einer (endgültigen) Klärung zuzuführen sein werden (vgl. z. B. VwGH vom 19. Februar 1991, 90/14/0078).

Der Gegenstand des Einleitungsbescheides besteht dabei nicht in der Feststellung der Tat, sondern in der Feststellung solcher Lebenssachverhalte, die den Verdacht begründen, der Verdächtige könne ein Finanzvergehen begangen haben (vgl. VwGH vom 29. November 2000, 2000/13/0196). Daher reicht, beispielsweise im Unterschied zum abschließenden Straferkenntnis, eine lediglich grobe Darstellung des zur Last gelegten Verhaltens aus und müssen die einzelnen Fakten (noch) nicht "bestimmt", d. h. in allen für eine (spätere) Subsumtion relevanten Einzelheiten geschildert werden (vgl. VwGH vom 21. März 2002, 2002/16/0060).

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

Gemäß § 33 Abs. 3 lit. b FinStrG ist eine derartige Abgabenverkürzung bewirkt, wenn Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht entrichtet (abgeführt) wurden. Der Begriff Verkürzung umfasst dabei jede Beeinträchtigung einer Abgabe in Bezug auf deren Höhe und deren Fälligkeit, sodass eine Abgabenverkürzung bereits dann bewirkt ist, wenn die Abgabe dem anspruchsberechtigten Abgabengläubiger nicht zu dem Zeitpunkt zufließt, in dem dieser nach den Abgabenvorschriften darauf Anspruch hätte (vgl. VwGH vom 15. Dezember 1993, 93/13/0055).

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.

Bei Verkürzungstatbeständen ist dabei nicht erforderlich, dass der auf die Herbeiführung eines tatbildlichen Sachverhaltes gerichtete Vorsatz (hier die Verletzung einer abgabenrechtlichen Verpflichtung iSd. § 119 BAO und das Bewirken einer Abgabenverkürzung iSd. § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG) auf einen zahlenmäßig bereits bestimmten oder auf einen endgültigen Verkürzungserfolg gerichtet ist (vgl. z. B. VwGH vom 17. September 1992, 91/16/0093, bzw. OGH vom 18. Oktober 1990, 12 Os 115/90, Jus-Extra 1991, OGH-St 4). Vorsätzlich iSd. § 33 Abs. 1 FinStrG agiert bereits der, der es ernsthaft für möglich hält, dass sein Handeln bzw. Unterlassen einerseits eine abgabenrechtliche Pflichtverletzung darstellt und andererseits eine,

wenn auch nur vorläufige, Verkürzung der von Rechts wegen zu entrichtenden Abgaben nach sich zieht und sich mit dieser zwar noch nicht als gewiss aber als nahe liegend zu veranschlagenden Möglichkeit letztlich abfindet.

Gemäß § 29 Abs. 1 FinStrG wird derjenige, der sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, insoweit straffrei, als er seine Verfehlung der zur Handhabung der verletzten Abgaben- oder Monopolvorschriften zuständigen Behörde oder einer sachlich zuständigen Finanzstraßbehörde darlegt (Selbstanzeige).

War mit der Verfehlung eine Abgabenverkürzung oder ein sonstiger Einnahmefall verbunden, so tritt die Straffreiheit nur insoweit ein, als der Behörde ohne Verzug die für die Feststellung der Verkürzung oder des Ausfalls bedeutsamen Umstände offengelegt und die sich daraus ergebenden Beträge, die der Anzeiger schuldet oder für die er zur Haftung herangezogen werden kann, den Abgaben- oder Monopolvorschriften entsprechend entrichtet werden (§ 29 Abs. 2 1. Satz FinStrG).

Gemäß § 214 Abs. 1 BAO sind in den Fällen einer zusammengefassten Verbuchung der Gebahrung Zahlungen und sonstige Gutschriften grundsätzlich auf die dem Fälligkeitstag nach ältesten Abgabenschuldigkeiten zu verrechnen. Der Abgabepflichtige kann jedoch gemäß § 214 Abs. 4 lit. c BAO für auf Grund einer Selbstanzeige festgesetzte Abgabenschuldigkeiten eine Verrechnungsweisung erteilen. Macht er von dieser Möglichkeit jedoch nicht Gebrauch, und wurden die Zahlungen entgegen der Zahlungsabsicht (§ 214 Abs. 1 BAO zufolge) auf jeweils ältere Abgabenschuldigkeiten verrechnet, so kann von einer Entrichtung der bereits fälligen, von der Selbstanzeige umfassten, Zahlungen iSd. § 29 Abs. 2 FinStrG nicht ausgegangen werden (vgl. VwGH vom 18. Oktober 1984, 83/15/0161, ÖStZB 1985, 74).

Auf Grund der derzeitigen, neben den verfahrensgegenständlichen Straftat den Lohnsteuerakt zu StNr. 12, sowie den Arbeitsbogen ABNr. 34 und das Gebahrungskonto zur angeführten StNr. umfassenden Aktenlage ist für die gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG zu treffende Beschwerdeentscheidung von nachstehendem Sachverhalt (vgl. zu dem der Entscheidung zugrunde zu legenden Sachverhalt VwGH vom 29. Mai 1996, 96/13/0030) auszugehen:

Nachdem der seit Juli 1995 als alleiniger Geschäftsführer der seit August 1997 gemäß § 80 EStG 1988 zur Abgabe von Lohnsteueranmeldungen verpflichteten Firma G-GesmbH unternehmerisch tätige Bf. die Lohnsteueranmeldungen für November 2004 bis April 2005 bis zum jeweiligen Termin (vgl. § 80 Abs. 1 2. Satz EStG 1988) nicht bei der Abgabenbehörde eingereicht hatte, wurden die betreffenden Lohnabgaben (Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag) erstmals mit dem an das Finanzamt gerichteten Schreiben vom 4. Juni 2005, verbunden mit einem Ratengesuch, angegeben. Dieses, dem

Inhalt nach schon als Selbstanzeige zu qualifizierende Schreiben langte jedoch nach Aktenlage nicht bei der zuständigen Abgaben- oder Finanzstraßbehörde ein.

Am 4. Juli 2005 wurde der bezeichneten Firma eine abgabenrechtliche Lohnsteuerprüfung betreffend den Zeitraum 1. Jänner 2002 bis 31. Dezember 2004 angekündigt. Mit Schreiben, datiert mit 5. Juli 2005, wurden dem Prüßorgan vor Beginn der Prüfung am 13. Juli 2005 die gesammelten Jahreslohnkonten der Jahre 2002 bis 2004, die Angaben betreffend die Lohnabgaben für die Monate Jänner bis Mai 2005, sowie (noch innerhalb der gesetzlichen Frist des § 80 Abs. 1 EStG 1988) die Angaben betreffend die Lohnabgaben für Juni 2005 übergeben und wurden auf dieser Grundlage am 18. Juli 2005 die Lohnabgaben 2004 (11+12/04) und die Lohnabgaben 01-06/05 bescheidmäßig festgesetzt.

Innerhalb der offenen Zahlungsfrist des § 210 Abs. 4 BAO, u. zw. am 17. August 2005 beantragte der Bf. namens der angeführten Firma hinsichtlich eines u. a. aus der vorstehenden Lohnabgabenvorschreibung resultierenden Abgabenschuld von 13.414,11 € die Gewährung einer Ratenzahlung gemäß § 212 BAO. Am 2. September 2005 erging ein (davon abweichender), fünf Teilzahlungen ab 20. September 2005 bewilligender und u. a. auch für den Fall, dass von der Zahlungserleichterung nicht erfasste Abgaben, bei denen eine für ihre Entrichtung zur Verfügung stehende Zahlungsfrist während der Laufzeit der Zahlungserleichterung endet, nicht bis zum Ablauf dieser Frist in voller Höhe entrichtet werden, die Folge des Terminverlustes vorsehender, Ratenbescheid. Die ersten drei Teilzahlungen (4.500,00 € zum 20. September 2005, jeweils 1.000,00 € zum 20. Oktober bzw. 20. November 2005) wurden vom Bf., jeweils, allerdings ohne Erteilung einer Verrechnungsweisung (vgl. § 214 Abs. 4 lit. c BAO) entrichtet und gemäß den Grundsätzen des § 214 Abs. 1 BAO am Abgabenkonto zur StNr. 12 verrechnet. Durch Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlung für 08/05 innerhalb der hierfür eingeräumten Frist (§ 210 Abs. 6 BAO) trat noch vor der Entrichtung der am 15. November 2005 zu zahlenden vierten Rate mit Ablauf des 20. Oktober 2005 Terminverlust ein. Bis zu diesem Zeitpunkt war (durch die fortlaufenden, gemäß § 214 Abs. 1 BAO verrechneten Teilzahlungen) von den von der Selbstanzeige vom 5. Juli 2005 umfassten Lohnabgaben ein Teilbetrag von 264,25 € (Lohnsteuer 2004) entrichtet.

Am 2. Dezember 2005 erstattete der Bf. (wiederum namens der genannten GesmbH) unter Bekanntgabe der Daten der nach Aktenlage ebenfalls nicht fristgerecht eingereichten Lohnsteueranmeldungen für September und Oktober 2005 (Buchungsdatum: 9. Februar 2006, Nachfrist gemäß § 210 Abs. 6 BAO: 6. März 2006) Selbstanzeige und beantragte mit Schreiben vom 4. Dezember 2005 hinsichtlich eines Abgabenrückstandes iHv. 14.630,06 € (Stand: 1. Dezember 2005) die Gewährung einer Ratenzahlung. Am 14. Dezember 2005 erging ein entsprechender Ratenbewilligungsbescheid (6 Teilzahlungen á 2.300,00 €,

beginnend ab 5. Jänner 2006). Laut Gebarungskonto wurden die Teilzahlungen 1-5 vom Bf. fristgerecht, u. zw. am 5. Jänner 2006, am 1. Februar 2006, am 7. März 2006, am 4. April 2006 und am 8. Mai 2006, wiederum ohne Erteilung einer Verrechnungsweisung iSd. § 214 Abs. 4 lit. c BAO, geleistet und entsprechend den Grundsätzen des § 214 Abs. 1 BAO am Abgabenkonto verrechnet. Nach Entrichtung der fünften Teilzahlung waren laut Rückstandsaufgliederung zum 9. Mai 2006 die Lohnabgaben 9+10/05 entrichtet.

Auf Grund der dargestellten Aktenlage steht mit der im derzeitigen Verfahrensstadium erforderlichen Wahrscheinlichkeit fest, dass der Bf. (als verantwortlicher Geschäftsführer der genannten GesmbH) unter Verletzung der sich aus §§ 119 BAO iVm. 80 EStG 1988 ergebenden abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung von Lohnabgaben für November und Dezember 2004, Jänner bis April sowie September und Oktober 2005 iHv. insgesamt 7.998,80 €, davon 3.513,94 € Lohnsteuer, 4.147,15 € Dienstgeberbeitrag und 337,71 € Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag, bewirkt und damit objektiv tatbildlich iSd. § 33 Abs. 1 FinStrG (vgl. z. B. Reger/Hacker/Kneidinger, Finanzstrafgesetz³, K33/45) gehandelt hat.

Ausreichende Anhaltspunkte für einen entsprechenden Tatvorsatz liefert dabei, wie schon die Finanzstrafbehörde erster Rechtsstufe zu Recht anführt, die Person des Bf., der angesichts der jahrelangen unternehmerischen Tätigkeit wohl um die Kenntnisse der (ihn als steuerrechtlich Verantwortlichen treffenden) abgabenrechtlichen Verpflichtungen und um die Auswirkungen einer Nichtentrichtung der betreffenden Abgabenschuld zum jeweiligen Fälligkeitstermin hinreichend Bescheid wusste, um daraus auf einen zumindest bedingten Tatvorsatz schließen zu können.

Was die hier zu berücksichtigenden Auswirkungen der frist- und formgerecht erstatteten und bei Vorliegen aller Voraussetzungen gegebenenfalls einer Verfahrenseinleitung entgegenstehenden Selbstanzeigen angeht, steht einer vom Bf. begehrten vollinhaltlichen Anerkennung als Strafbefreiungsgrund iSd. § 82 Abs. 3 lit. c FinStrG entgegen, dass laut der dargestellten Aktenlage lediglich ein Teilbetrag iHv. 1.985,27 € (davon Lohnsteuer 975,60 €, Dienstgeberbeitrag 934,78 € und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 74,89 €) entsprechend den Abgabenvorschriften entrichtet wurde, sodass den beiden Selbstanzeigen vom 5. Juli 2005 und vom 2. Dezember 2005 eine darüber hinausgehende strafbefreiende, einer Maßnahme gemäß § 83 Abs. 2 FinStrG entgegenstehende, Wirkung nicht zuerkannt werden konnte.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 23. Februar 2007