



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Finanzstrafsenat Wien 2

GZ. FSRV/0043-W/08,  
miterledigt FSRV/0098-W/08

## Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Wien 2 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied Hofrat Mag. Gerhard Groschedl sowie die Laienbeisitzer Dir. Herbert Frantsits und Mag. Dr. Jörg Krainhöfner als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen den Beschuldigten Bw., wegen des Finanzvergehens der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufungen 1.) des Beschuldigten vom 26. März 2008 und 2.) der Nebenbeteiligten, Fa. E-GmbH i.L. vom 26. März 2008, beide vertreten durch GWT Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft m.b.H, gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 3. Dezember 2008, SpS, nach der am 11. November 2008 in Anwesenheit des Beschuldigten und seines Verteidigers Mag. H.K., des Vertreters der Nebenbeteiligten M.L., der Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftührerin M. durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

Den Berufungen des G.H. (Bw.) und der nebenbeteiligten Fa. E-GmbH i.L. wird Folge gegeben, das anfochtene Erkenntnis aufgehoben und das gegen G. H. wegen des Verdachtes der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG geführte Finanzstrafverfahren gemäß §§ 136, 157 FinStrG eingestellt.

## Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 3. Dezember 2007, SpS, wurde der Bw. der Finanzordnungswidrigkeit nach dem § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, weil er als Geschäftsführer der Fa. E-GmbH i.L. vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen seien, nicht spätestens am fünften 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 für 2-12/2002 in Höhe von € 100.985,82 und für 1,3,8/2003 in Höhe von € 23.490,79, weiters Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichfonds für Familienbeihilfen samt Zuschlägen hiezu für 2-12/2002 in Höhe von 22.672,66 und für 1,3,8/2003 in Höhe von € 7.649,37, insgesamt also € 154.818,84.

Gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG wurde über den Bw. deswegen eine Geldstrafe von € 14.000,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 35 Tagen verhängt.

Gemäß dem § 28 Abs. 1 FinStrG wurde die Haftung der nebenbeteiligten Fa. E-GmbH i.L. zur ungeteilten Hand für die über den Bw. verhängte Geldstrafe ausgesprochen.

Gemäß dem § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG wurden die vom Bw. zu ersetzenen Kosten des Verfahrens mit € 363,00 bestimmt.

Zur Begründung wurde dazu seitens des Spruchsenates ausgeführt, dass der finanzstrafrechtlich unbescholtene Bw. derzeit als Hausbetreuer monatlich netto € 1.650,00 verdiene und über kein Vermögen verfüge, er sei ledig und habe keine Sorgepflichten.

Etwa im Jahre 2000 hätten sieben Personen aus verschiedenen Berufszweigen in N. eine Eishockeymannschaft in der Rechtsform einer GmbH mit der Bezeichnung „XY“ gegründet, damit auch N. in der Bundesliga vertreten wäre.

Vom 28. November 2000 bis zum 9. März 2001 sei der Bw. Geschäftsführer dieser GmbH gewesen, ab dem 20. August 2001 sei er alleiniger Geschäftsführer und ab dem 3. Juni 2003 gemeinsamer Geschäftsführer mit L. gewesen. Der Bw. habe den Ehrgeiz gehabt, gemeinsam mit im Eishockeysport bekannten Personen diese Mannschaft zu gründen, allerdings habe er als Fahrlehrer bzw. Angestellter im Sporthandel zunächst nicht die Rechte und Pflichten eines Geschäftsführers gekannt, er habe sich diese Kenntnisse aber im Laufe der Zeit angeeignet.

Ein Großteil der Spieler seien Angestellte der GmbH gewesen, für die lohnabhängige Abgaben zu zahlen gewesen seien. Dies sei auch dem Bw. bekannt gewesen.

Die Fa. E-GmbH i.L. habe trotz Sponsoren und laufenden Darlehen der Gesellschafter ständig Geldschwierigkeiten gehabt und der am Firmenkonto zeichnungsberechtigte Bw. habe gewusst, dass Sozialversicherung, Spielergehälter und Lohnsteuer immer wieder nicht bezahlt werden hätten können.

Im angeschuldigten Zeitraum in den Jahren 2002 und 2003 sei der Bw. für den finanziellen Bereich, also auch für die Meldung und Abfuhr der lohnabhängigen Abgaben zuständig und verantwortlich gewesen, ab September 2003 sei der zweite Geschäftsführer L. dafür zuständig gewesen. Abgesehen vom finanziellen Bereich sei der Bw. auch für den sportlichen Bereich und Sponsoring zuständig gewesen. Einer der Gründungsgesellschafter sei Mag. S. gewesen, der in der Steuerberatungsgesellschaft E. beschäftigt gewesen sei. Diese sei auch Steuerberater der Fa. E-GmbH i.L. gewesen. Mag. S. sei aber im Rahmen der Steuerberatungskanzlei nicht für die Agenden der gegenständlichen GmbH zuständig gewesen, umso mehr als Buchhaltung nicht sein Spezialgebiet gewesen sei. Er sei auch bei den Sitzungen der Gesellschaft anwesend gewesen, er habe um die dauernden finanziellen Probleme gewusst und auch er habe sich um die Erlangung von Sponsorengeldern gekümmert. Er sei auch schon bei der Gründung der GmbH beteiligt gewesen und er habe beim Budget mitgearbeitet. Mag. S. sei am Bankkonto der E-GmbH nicht zeichnungsberechtigt gewesen.

Etwa um den Jahreswechsel 2001/2002 habe sich der angeführte Zeuge wegen des Eintrittes eines neuen Gesellschafters zurückgezogen, er habe sich allerdings weiter um Sponsorengelder bemüht.

In den ersten Monaten des Jahres 2003 sei bei einer Sitzung über die Rückstände der lohnabhängigen Abgaben gesprochen worden, worauf Mag. S. beim damaligen Steuerberater V. angerufen habe und die Auffassung eines Stundungs- bzw. Ratenansuchens beim Finanzamt angeregt habe; er habe sich allerdings bei dieser Gelegenheit nicht verpflichtet, in Zukunft die Meldung der lohnabhängigen Abgaben zu übernehmen.

Der Bw. habe vorsätzlich – die Verpflichtung zur Zahlung von lohnabhängigen Abgaben sei ihm nach seiner Verantwortung klar gewesen und er habe die dauernden wirtschaftlichen Probleme gekannt – lohnabhängige Abgaben nicht gemeldet und nicht rechtzeitig entrichtet.

Das Schwergewicht der Beweiswürdigung des gegenständlichen Verfahrens liege bei der Frage, ob der Bw. als der Geschäftsführer der gegenständlichen GmbH die für die Meldung und Abfuhr der lohnabhängigen Abgaben zuständige Person gewesen sei oder nicht.

Der Senat sehe keine Veranlassung, der Aussage des Zeugen Mag. S. keinen Glauben zu schenken. Seine Darlegungen seien in sich widerspruchsfrei, klar und logisch. Selbst der Bw., der ein faktisches Geständnis in der Verhandlung vom 3. Dezember 2007 abgelegt habe, habe eingeräumt, dass Mag. S. auch bei besagter Sitzung zu Anfang des Jahres 2003 sich nicht verpflichtet habe, nun die Meldung der lohnabhängigen Abgaben zu übernehmen.

Aus der Verantwortung des Bw. und der Aussage des Zeugen Mag. S. ergebe sich, dass es keine Absprache zwischen diesen beiden Personen in dem Sinn gegeben hätte, dass der grundsätzlich für Meldung und Abfuhr der lohnabhängigen Abgaben zuständige Bw. als Geschäftsführer diese Verpflichtung wirksam an eine andere Person, insbesondere an Mag. S. übergeben und dass diese andere Person diese Verpflichtung eindeutig und rechtswirksam übernommen hätte.

Rechtlich ergebe sich aus den Feststellungen zur subjektiven und objektiven Tatseite, dass der Bw. das Tatbild des Finanzvergehens der Finanzordnungswidrigkeit nach dem § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen habe, in welchem Sinne ein Schulterspruch zu fällen sei.

Bei der Strafbemessung sei mildernd der bisherige ordentliche Wandel, die volle Schadensgutmachung und das faktische Geständnis (in der Verhandlung vom 03.12.2007) gewertet worden, erschwerend hingegen der längere Zeitraum der Tatbegehung.

Diese Gründe rechtfertigten bei der Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages und der wirtschaftlichen Lage des Beschuldigten die Verhängung einer Geldstrafe von € 14.000,00 bzw. einer 35 Tage dauernden Ersatzfreiheitsstrafe.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung des Bw. vom 26. März 2008.

Im Wesentlichen sei Gegenstand des Verfahrens die Frage gewesen, ob der Bw. als handelsrechtlicher Geschäftsführer der Fa. E-GmbH i.L. für die Erklärung und Abfuhr der verfahrensgegenständlichen Abgaben zuständig gewesen sei.

Er habe im erstinstanzlichen Verfahren versucht, zu beweisen, dass nicht er, sondern Mag. S., Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, für die ordnungsgemäße Behandlung aller abgabenrechtlichen Aufgaben zuständig gewesen sei. Dieser Beweis sei nicht gelungen, da die erstinstanzliche Behörde die Einvernahme sämtlicher vom Bw. beantragter Zeugen abgelehnt habe.

Der Antrag der E-GmbH habe gelautet:

*„M.L. beantragt die Einvernahme der Zeugen H.S., M.P., W.S., P.S., L. [...] sowie die Einvernahme von A.K. [...] zum Beweis dafür, dass der Zeuge Mag. S. unter anderem für eine*

*ordnungsgemäße und gesetzmäßige Regulierung der Lohnabgaben zuständig und verantwortlich war und dass in diesem Zusammenhang den handelsrechtlichen Geschäftsführer keine Verantwortung trifft. Die Verantwortlichkeit von Mag. S. gab es von Beginn.“*

Die erste Instanz habe diese Anträge allesamt abgewiesen und, wie folgt, begründet:

*„Beschluss auf Abweisung des Beweisantrages mit der Begründung, dass das Beweisthema eine Rechtsfrage ist und nicht die Klärung einer Tatsachenfrage durch die Vernehmung von Zeugen, die über sinnliche Wahrnehmungen auszusagen, betrifft. Aus mitgeteilten Tatsachen ist nicht auf die Lösung einer Rechtsfrage zu schließen.“*

Dieser Beschluss sei inhaltlich unrichtig und rechtswidrig, was vom Bw. mit folgenden Argumenten begründet wird.

Die beantragten Zeugen seien – ausgenommen Mag. K. – allesamt Gesellschafter der Fa. E-GmbH i.L. gewesen. Aus diesem Grund hätten diese Zeugen ausschließlich über eigene Wahrnehmungen in diesem Zusammenhang berichten können. Aus diesen Zeugenaussagen hätte sich unstrittig und unzweifelhaft ergeben, dass Mag. S. von der Gründung der Fa. E-GmbH i.L. an alleinverantwortlich für alle Belange der steuerlichen, steuerrechtlichen und damit auch aller Lohnverrechnungsbelange gewesen sei.

Diese Zeugen hätten bestätigen können, dass Mag. S. es persönlich übernommen habe, die in diesem Verfahren offenen Außenstände gegenüber der Finanzverwaltung in gesetzeskonformer Weise zu regulieren.

Diese Zeugen hätten ferner die Aussage von Mag. S. widerlegen können, dass er bis zur „Sitzung im Jänner 2003“ keinen Kontakt zum Steuerberater/Lohnverrechner gehabt habe, denn dieser habe in der Gesellschaftssitzung über seine diesbezüglichen Maßnahmen berichtet. Auch darüber hätten die beantragten Zeugen eigene Wahrnehmungen.

Aus den Zeugenaussagen hätte sich daher aufgrund der eigenen Wahrnehmungen Folgendes ergeben:

Mag. S. sei innerhalb der Fa. E-GmbH i.L. alleine für die ordnungsgemäße und gesetzeskonforme Behandlung aller Abgabenfragen zuständig gewesen.

Er habe die Steuerberatungskanzlei alleine ausgewählt, die sowohl die Steuerberatung als auch die Lohnverrechnung gemacht habe.

Mag. S. sei der alleinige Ansprechpartner der Steuerberatungs- und Lohnverrechnungskanzlei von Seiten der GmbH gewesen. Jedenfalls hätte sich ergeben, dass der Bw. mit der

Lohnverrechnung erstmals zu tun gehabt habe, als die Übergabe seiner Geschäftsführungsagenden an L. im Rahmen eines Gespräches mit A.K. stattgefunden habe. A.K. habe den Bw. bis zu diesem Gespräch (jedenfalls bis zur Sitzung im Jänner) überhaupt nicht gekannt. Auch die übrigen Gesellschafter hätten niemals Kontakt mit der Steuerberatungs- und Lohnkanzlei gehabt.

Die Zeugin A.K. sei die Geschäftsführerin der Lohnverrechnungsanzlei gewesen. Sie hätte vermutlich bestätigen können, dass Mag. S. der einzige Ansprechpartner von Seiten der Fa. E-GmbH i.L. gewesen sei. Sie hätte ferner jedenfalls bestätigt, dass sie den Bw. erst im ersten Halbjahr 2003 kennen gelernt habe und vorher niemals Kontakt mit ihm gehabt habe. Auch daraus ergebe sich unstrittig, dass der Bw. nicht zuständig und verantwortlich gewesen sei.

Hätte die erste Instanz die beantragten Zeugen einvernommen, so hätte sich weiters ergeben, dass nicht der Bw., sondern Mag. S. im fraglichen Zeitraum zuständig und verantwortlich gewesen sei. Auf die im Erkenntnis angeführte – angeblich tatsachenwidrige – Feststellung habe die erste Instanz nur durch die rechtswidrige Abweisung aller Beweisanträge des Bw. kommen können.

Wären die beantragten Zeugen vernommen worden, so hätte sich klar ergeben, dass die Verpflichtung zur ordnungsgemäßen und gesetzeskonformen Behandlung der lohnabhängigen Abgaben von der Gründung der Gesellschaft an bei Mag. S. gelegen sei, ihm diese Zuständigkeit und Verantwortung im Einvernehmen mit allen Gesellschaftern übertragen worden sei und er diese Zuständigkeit auch ausdrücklich übernommen habe. Er habe darüber hinaus über seine Aktivitäten aufgrund der von ihm übernommenen Verantwortung im Rahmen von Gesellschaftersitzungen stets berichtet, sodass alle Gesellschafter (damit auch der Bw.) davon ausgehen hätten können, dass Mag. S. seinen übernommenen Verpflichtungen auch tatsächlich nachkomme.

Durch die Einvernahme dieser Zeugen hätte sich ferner ergeben, dass alleine Mag. S. entschieden habe, welche Person in welchem Zeitraum bei der E-GmbH angestellt würden bzw. nicht angestellt würden. Damit sei er auch für die Entscheidung zuständig gewesen, in welcher Höhe lohnabhängige Abgaben bei der E-GmbH angefallen seien. In diese Entscheidungen seien weder der Bw. noch andere Gesellschafter eingebunden gewesen. Auch aus diesem Umstand ergebe sich eindeutig, dass Mag. S. für diese Belange alleine zuständig und verantwortlich gewesen sei.

Erst als sich im Rahmen der Sitzung im „Jänner 2003“ (sie habe tatsächlich am 28. Februar 2003 stattgefunden) gezeigt habe, dass sich Mag. S., entgegen seinen vorherigen Behauptungen und Berichten, nicht ordnungsgemäß darum gekümmert habe, sei ihm sofort

diese Verantwortung entzogen worden. Bis dahin habe niemand Anlass gehabt, an seinen Auskünften und Berichten zu zweifeln.

Über diese Sitzung sei im entsprechenden Protokoll das Folgende festgehalten worden:

*„... WS (Mag. S.) sagt, er habe den Auftrag an V. gegeben, ein Ansuchen zur Stundung aller offenen Finanzamtsbeträge zu stellen. ... WS lässt sich den Stand des Stundungsansuchens von V. faxen. Das Fax kommt nicht. Frage von HS, wie lautet die Vereinbarung mit City tax? WS sagt, das ist durch eine Vermittlung von WS zustande gekommen. ... WS will noch klären, warum eine Finanzamtsstundung nicht durchgeführt wurde. ...“*

Mag. S. habe im Rahmen dieses Verfahrens behauptet, er habe vor dem 28. Februar 2003 keinen Kontakt gehabt. Das dem Berufungsschreiben beigelegte Protokoll widerlege diese Behauptung.

Aus den Aussagen der beantragten Zeugen hätte sich ferner ergeben, dass die Behauptung von Mag. S., er habe sich „um den Jahreswechsel 2001/2002 zurückgezogen“, tatsächenwidrig sei. So habe dieser beispielsweise noch am 30. Juni 2003 in einer Gesellschafterversammlung noch die Bilanz sowie die Saldenlisten zum 30. April 2003 erläutert.

Durch die Abweisung dieser Beweisanträge sei das gegenständliche Verfahren in grundlegenden Belangen mangelhaft geblieben.

Es werde daher beantragt, der Unabhängige Finanzsenat möge auf Basis der angeschlossenen Erklärungen den Sachverhalt im Sinne der Darstellung des Bw. beurteilen und ihn vom gegenständlichen Vorwurf frei sprechen, in eventu das Verfahren an die erste Instanz zurück verweisen mit dem Auftrag, die vom Bw. beantragten Zeugen anzuhören und auf Basis dieses Sachverhaltes neuerlich zu entscheiden.

Mit der frist- und formgerechten Berufung der Nebenbeteiligten, Fa. E-GmbH i.L., wird vorgebracht, dass sich aus dem bekämpften Erkenntnis nicht ergebe, an wen dieses Erkenntnis gerichtet sie. Aus diesem Grund gehe er davon aus, dass es sich auch gegen die GmbH richte.

Aus dem Spruch ergebe sich, das Dkfm. W.T. als Verteidiger von G.H. an der Verhandlung teilgenommen habe. Dies sei unzutreffend. Dkfm. W.T. habe als Vertreter der G-GmbH an der Verhandlung teilgenommen, die ihrerseits Vertreterin der Fa. E-GmbH i.L. gewesen sei (Hinweis auf die Niederschrift vom 25. Juni 2007).

Bis zum Zeitpunkt des Berufungsschreibens sei die Zustellung des Erkenntnisses an Dkfm. W.T. als Vertreter von G.H. nicht erfolgt, sodass die Wirksamkeit der Zustellung an den Beschuldigten fragwürdig sei.

Im Weiteren entspricht diese Berufung der oben wiedergegebenen.

Es wird zudem beantragt, dass – sofern der Bw. nicht freigesprochen bzw. das Verfahren nicht an die erste Instanz zurückverwiesen werden würde – die verhängte Strafe aufgrund der Einkommens- und Vermögenssituation des Bw. deutlich reduziert werde, zumal die Fa. E-GmbH i.L. sich in Liquidation befindet und ebenfalls über kein nennenswertes Vermögen oder nennenswerte Einkünfte verfüge.

### ***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 § 28 Abs. 1 FinStrG haften juristische Personen und Vermögensmassen, die keine eigene Rechtspersönlichkeit besitzen, aber abgabepflichtig sind, für Geldstrafen und Wertersätze, die über Mitglieder ihrer Organe wegen eines Finanzvergehens verhängt worden sind, zur ungeteilten Hand mit dem Bestraften, wenn dieser das Vergehen in Ausübung seiner Organfunktion hinsichtlich der Abgabepflicht, Abfuhrpflicht oder monopolrechtlichen Verpflichtung der vorgenannten Rechtsgebilde begangen hat.*

*Gemäß § 30 Abs. 2 FinStrG tritt eine Haftung dann nicht ein, wenn die Straftat spätestens zu dem Zeitpunkt, bis zu dem eine Selbstanzeige mit strafbefreiender Wirkung möglich wäre (§ 29), vom Vertretenen oder Dienstgeber bei der zuständigen Behörde (§ 29 Abs. 1) angezeigt wird. Bei Personenvereinigungen genügt es, wenn diese Anzeige von einem Mitglied der Personenvereinigung erstattet wird.*

*Im Finanzstrafverfahren sind alle Beweise aufzunehmen, die die Finanzstrafbehörde zur Erforschung der materiellen Wahrheit für erforderlich hält. Erforderlichenfalls ist der Beweisaufnahme ein Dolmetscher beizuziehen (§ 114 Abs. 1 FinStrG).*

*Gemäß § 114 Abs. 2 FinStrG können der Beschuldigte und die Nebenbeteiligten die Durchführung bestimmter Beweise und die Vereidigung vorgeladener Zeugen beantragen. Diesen Anträgen ist stattzugeben, falls dies im Interesse der Wahrheitsfindung notwendig erscheint. Findet die Finanzstrafbehörde, dass dem gestellten Antrag nicht stattzugeben sei, so hat sie die Ablehnung samt Gründen zu verkünden und protokollarisch festzuhalten. Gegen die Ablehnung ist ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig.*

*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.“*

Unstrittig ist im gegenständlichen Fall die objektive Tatseite der erstinstanzlich der Bestrafung zugrunde gelegten Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG dahingehend, dass die verfahrensgegenständlichen Lohnabgaben (L, DB, DZ) 2-12/2002 und 1,3,8/2003 nicht spätestens bis zum fünften Tag nach jeweiliger Fälligkeit entrichtet und auch nicht bis zu diesem Zeitpunkt der Abgabenbehörde bekannt gegeben wurden.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes muss sich der für die Verwirklichung des Tatbildes des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG erforderliche Vorsatz nur auf die tatbildmäßig relevante Versäumung des Termins für die Entrichtung der Selbstbemessungsabgaben richten. Ob den Beschuldigten an der Unterlassung der in der genannten Bestimmung als strafbefreien normierten Meldung der geschuldeten Beträge an das Finanzamt ein Verschulden trifft, ist irrelevant. Auf ein Vertrauen des Beschuldigten in die Rechtzeitigkeit der von seiner Angestellten erstatteten Meldungen an das Finanzamt kommt es nicht an (VwGH 20.9.2006, 2006/14/0046).

Einige Tatbestandsvoraussetzung der im gegenständlichen Fall zugrunde liegenden Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG ist die vorsätzliche Nichtentrichtung der verfahrensgegenständlichen Lohnabgaben bis zum fünften Tag nach jeweiliger Fälligkeit. Es war daher im gegenständlichen Fall die Frage zu prüfen, ob der Bw. in seinem Verantwortungsbereich als Geschäftsführer der Fa. E-GmbH am fünften Tag nach jeweils eingetreterner Fälligkeit die Entrichtung der gegenständlichen Lohnabgaben mit Eventualvorsatz unterlassen hat.

Nicht tatbestandsrelevant und daher keiner näheren Überprüfung zu unterziehen war der Umstand, ob dem Bw. an der nicht zeitgerechten Meldung der hier in Rede stehenden Lohnabgaben ein Verschulden anzulasten ist, weil diese lediglich einen vom Verschulden unabhängigen objektiven Strafbefreiungsgrund dargestellt hätte.

Unbestritten war der Bw. im Zeitraum 20. August 2001 bis 3. Juni 2003 der im Firmenbuch eingetragene alleinige Geschäftsführer der Fa. E-GmbH und als solcher für die Abgabenentrichtung grundsätzlich verantwortlich. Im Zeitraum 4. Juni 2003 bis 29. Oktober 2004 hatte er laut Firmenbuch die Geschäftsführung gemeinsam mit L. inne.

In der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat am 25. Juni 2007 gab der Bw. im Rahmen seiner Einvernahme als Beschuldigter zu Protokoll, dass er von Beginn seiner Geschäftsführertätigkeit an nicht gewusst habe, welche Rechte und Pflichten einen

Geschäftsführer treffen würden, sondern dies erst im Laufe der Zeit gelernt hätte. Er könne nicht erklären, warum er sich nicht sofort beim vertragserrichtenden Notar erkundigt habe, welche Rechte und Pflichten einen Geschäftsführer treffen würden. In der Gruppe der sieben Gesellschafter der GmbH habe es einen Wirtschaftsprüfer und Steuerberater namens Mag. S. gegeben, welcher sich um die Finanzen und Steuern gekümmert habe. Die Fa. E-GmbH hätte permanent Geldschwierigkeit gehabt und die Gesellschafter hätten der GmbH laufend persönliche Darlehen gegeben. Aufgrund der schlechten wirtschaftlichen Lage habe der Bw. gewusst, dass Sozialversicherung, Spielergehälter, Lohnsteuer usw. nicht bezahlt hätten werden können. Bei den Besprechungen hätte Mag. S. erklärt, dass er sich um das Finanzamt kümmere. Er habe den Gesellschaftern auch erklärt, was wann fällig sei und den Überblick über die Finanzlage der GmbH gehabt sowie auch gewusst, wann Sponsorengelder hereinkommen würden. Die Lohnverrechnung sei aufeinander folgend von zwei namentlich genannten Steuerberatungskanzleien gemacht worden, deren Partner Mag. S. gewesen sei. Der Bw. habe jeweils die Schreiben der Steuerberater mit den ausgerechneten Beträgen an lohnabhängigen Abgaben und den beiliegenden Erlagscheinen gesehen. Bei den Gesellschaftersitzungen habe er dann diese Schreiben vorgelegt bzw. auch sonst bei einem Zusammentreffen mit Mag. S. diesem gegeben. Die Erlagscheine habe er alle unterschrieben. Der Bw. sei am Firmenkonto zeichnungsberechtigt gewesen. Entsprechend der Kontendeckung seien die von ihm unterschriebenen Erlagscheine zur Buchung gegeben worden. Über den Kontostand sei er laufend informiert gewesen. Mag. S. habe am Firmenkonto keine Zeichnungsberechtigung gehabt.

Auf Befragen führte der Bw. als Beschuldigter vor dem Spruchsenat weiter aus, dass er, wie dargestellt, die Erlagscheine mit den Beträgen der lohnabhängigen Abgaben unterschrieben habe, obwohl er gewusst habe, dass eine Zahlung wegen des Kontostandes nicht möglich sein werde. Bei den Gesellschaftersitzungen sei darüber gesprochen worden und Mag. S. habe erklärt, er werde das bereinigen. Der Bw. habe gewusst, dass die lohnabhängigen Abgaben nicht bezahlt werden. Mag. S. habe ihm erzählt, dass er beim Finanzamt um Stundung angesucht hätte und er sich keine Sorgen machen müsse.

Im Rahmen der fortgesetzten mündlichen Verhandlung vom 3. Dezember 2007 bekannte sich der Bw. weiterhin nicht schuldig im Sinne der schriftlichen Anschuldigung und hielt seine Verantwortung im Rahmen der Beschuldigteneinvernahme vom 25. Juli 2007 aufrecht.

Der in dieser mündlichen Verhandlung vom Spruchsenat einvernommene Zeuge Mag. S. stellte unter Wahrheitspflicht jede Verantwortlichkeit für die Meldung und Entrichtung der lohnabhängigen Abgaben in Abrede. Er sei einer von sieben Gründungsgesellschaftern der

Fa. E-GmbH gewesen, welche von Anfang an von der Steuerberatungskanzlei E., deren Dienstnehmer er gewesen sei, vertreten worden wäre. Im Rahmen der Kanzlei E. habe er nicht jene Tätigkeiten ausgeführt, die für die GmbH erforderlich gewesen sei. Es habe dies ein Kollege aus der Kanzlei gemacht, umso mehr als Buchhaltung und Lohnverrechnung nicht sein Spezialgebiet wäre.

Es habe regelmäßig Besprechungen der Gesellschafter gegeben und auch außerhalb dieser Sitzungen sei er insbesondere mit dem Bw. als Geschäftsführer zusammengekommen. Es sei dies abhängig vom Spielbetrieb gewesen. Ein Problem des Vereines sei gewesen, Sponsorgelder zu bekommen und der Zeuge habe sich auch darum gekümmert. Dass der Verein wirtschaftliche Probleme gehabt habe, sei allgemein und auch ihm selbst bekannt gewesen. Er erinnere sich, dass glaublich im Februar oder März 2003 bei einer Sitzung davon gesprochen worden sei, dass Zahlungsrückstände hinsichtlich lohnabhängiger Abgaben beim Finanzamt gegeben wären. Er habe sich bereit erklärt, beim Steuerberater V., zu dem später gewechselt worden sei, anzurufen, damit dort ein entsprechendes Stundungs- und Ratenansuchen verfasst werde. Er wäre jedoch nicht verantwortlich gewesen für die Meldung und Abfuhr der lohnabhängigen Abgaben. Jeder Gesellschafter habe seinen Teil im Sinne seines Wissens und seiner Beziehungen eingebracht, der Zeuge habe sich z.B. um die Satzung des Vereines, die Gründung der GmbH gekümmert und beim Budget habe er mit anderen zusammengearbeitet.

Der Zeuge S. gab vor dem Spruchsenat weiters zu Protokoll, dass den anderen Gesellschaftern bewusst gewesen sei, dass der Bw. nicht spezielle Kenntnisse im Abgabebereich gehabt habe, weshalb ein Steuerberater beigezogen worden sei. Er selbst habe diese Funktion nicht ausgeübt, sondern nach seiner Erinnerung im Rahmen einer Sitzung im Februar oder März 2003 Zahlungsrückstände hinsichtlich der lohnabhängigen Abgaben erfahren, woraufhin er einen anderen Steuerberater (Fa. V.) mit der Einbringung eines Ratengesuches beauftragt habe. Bis zu diesem Zeitpunkt habe er nicht gewusst, dass der jeweilige Steuerberater keine Meldung der lohnabhängigen Abgaben bzw. Stundungsansuchen gemacht habe. Er sei nicht Ansprechpartner des Bw. in dem Sinne gewesen, dass er ihm seine Probleme bezüglich der lohnabhängigen Abgaben mitgeteilt habe. Mag. S. sei auch nie am Firmenkonto der GmbH zeichnungsberechtigt gewesen und es habe keinerlei Absprache gegeben, wonach er für die Meldung und Zahlung der lohnabhängigen Abgaben zuständig gewesen sei. Er sei in das Tagesgeschäft nicht eingebunden gewesen und habe sich nicht um die laufenden Geschäfte gekümmert. Er habe zu den beiden Steuerberatern, abgesehen vom zitierten Anruf, keinen Kontakt in Sachen Lohnverrechnung und auch nicht wegen der diesbezüglichen Rückstände beim Finanzamt gehabt.

Schließlich gab der Bw. im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat vom 3. Dezember 2007 auf Befragen zu Protokoll, dass bei der Sitzung im Jänner 2003 der Zeuge Mag. S. nicht gesagt habe, dass er die Meldung der lohnabhängigen Abgaben in Hinkunft übernehmen werde.

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Unabhängigen Finanzsenat vom 11. November 2008 ergänzte und konkretisierte der Bw. sein Berufungsvorbringen dahingehend, dass die Fa. E-GmbH sich zu den jeweiligen Fälligkeitstagen der gegenständlichen Lohnabgaben unbestritten in Liquiditätsengpässen befunden und es wirtschaftliche Schwierigkeiten gegeben habe. Ab Gründung der GmbH habe Mag. S. im Wege einer Aufgabenteilung der Gründungsgesellschafter die Erledigung der finanziellen Belange der GmbH übernommen. Das bedeute, er sei für die Erstellung des Budgets zuständig gewesen und er habe auch entschieden, welche Zahlungen an welche Gläubiger entrichtet werden. Er sei auch für die Auswahl und den Kontakt mit den jeweiligen steuerlichen Vertretern zuständig gewesen. Auf Grund der wirtschaftlichen Schwierigkeiten der GmbH sei dem Bw. klar gewesen, dass die Lohnabgaben zu den jeweiligen Fälligkeitstagen nicht bezahlt hätten werden können, er habe dieses Problem an Herrn Mag. S. herangetragen und diesem sei in der Folge die Entscheidung oblegen, welche Zahlungen an die jeweiligen Gläubiger geleistet werden. Die Entscheidungsbefugnis und Kompetenz, welche Lohnabgaben zu den jeweiligen Fälligkeitstagen entrichtet werden, sei ganz eindeutig bei Mag. S. gelegen. Der Bw. sei zwar am Firmenkonto zeichnungsberechtigt gewesen und habe die Erlagscheine zur Überweisung der Lohnabgaben im Vorfeld abgezeichnet, und zwar alle Erlagscheine nicht nur die für die Überweisung der Lohnabgaben, und in der Folge habe der für die Finanzen zuständige Mag. S. entschieden, welche Zahlungen zu erfolgen hätten. Bei den Besprechungen mit Herrn Mag. S., welche zumindest monatlich stattgefunden hätten, sei dann Thema gewesen, welche Zahlungen zu leisten wären und Mag. S. habe entschieden, dass Lohnabgaben nicht pünktlich zu den Fälligkeitstagen entrichtet werden, sondern er sich um die Stundung der anfallenden Lohnabgaben kümmern werde, was jedoch zumindest während des Jahres 2002 unterblieben sei. Das Unterbleiben der Ratenansuchen sei im Rahmen einer Gesellschaftersitzung am 28. Februar 2003 entdeckt worden.

Zum Beweis für dieses Vorbringen beantragte der Bw. die Einvernahme der Zeugen H.S. und M.P..

Im Rahmen der fortgesetzten mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat am 13. Jänner 2009 bestätigten die einvernommenen Zeugen H.S. und M.P. das Berufungsvorbringen des Bw., Mag. S. habe im Wege einer Aufgabenteilung der

Gründungsmitglieder die Erledigung der finanziellen Belange der GmbH übernommen und dieser sei für die Erstellung des Budgets zuständig gewesen und habe entschieden, welche Zahlungen zu welchen Terminen an welche Gläubiger zu entrichten seien. Der Bw. habe diese Zahlungen als Zeichnungsberechtigter durchgeführt und sei in finanziellen Bereichen der Ausführende der Anweisungen des Mag. S. gewesen.

Mit diesem Vorbringen der Zeugen H.S. und M.P. konfrontiert führte Mag. S. als Zeuge wie schon bisher vor dem Spruchsenat aus, dass er keine Organfunktion im Rahmen der Fa. E-GmbH inne gehabt und auch keine Zeichnungsberechtigung auf den Bankkonten gehabt habe. Er sei formell für den Bereich Finanzen zuständig gewesen, ohne jedoch materiell in diesem Bereich gearbeitet zu haben. Die Entscheidung, welche Zahlungen zu welchen Zeitpunkten an wen zu entrichten gewesen seien, wäre dem Geschäftsführer obliegen. Es habe regelmäßige Sitzungen aller Gesellschafter gegeben, im Rahmen derer der gesamte Betrieb und Ablauf des Geschäfts und natürlich auch die Finanzen besprochen worden seien. Wer die Entscheidung getroffen habe, dass die Lohnabgaben nicht pünktlich zu den jeweiligen Fälligkeitstagen bezahlt werden, wisse er nicht. Er persönlich habe diese Entscheidung nicht getroffen. Er könne sich an eine Sitzung erinnern, im Rahmen derer er die Steuerberatung V. telefonisch kontaktierte mit der Bitte, ein entsprechendes Raten- und Stundungsansuchen zu stellen.

Wie bereits oben dargestellt, ist für die Beurteilung der gegenständlichen Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG ausschließlich die Sachverhaltsfrage relevant, ob der Bw. als verantwortlicher Geschäftsführer der Fa. E-GmbH in Kenntnis der Entrichtungspflicht der verfahrensgegenständlichen Lohnabgaben diese nicht bis zum fünften Tag nach jeweiliger Fälligkeit entrichtet hat oder ob er diese ihm aufgrund der Gesetze obliegende Geschäftsführerpflicht auf Mag. S. übertragen hat und diese Verpflichtung von diesem auch eindeutig und rechtswirksam übernommen wurde.

Wenngleich die Verpflichtung zur Abgabenentrichtung nach der Gesetzeslage (§ 80 BAO) dem Bw. als Geschäftsführer obliegen ist, sprechen im gegenständlichen Fall aufgrund der unter gesetzlicher Wahrheitspflicht abgegebenen Zeugenaussagen des H.S. sowie des Herrn M.P., welche mit der Verantwortung des Bw. vollkommen übereinstimmen, gravierende Anhaltspunkte dafür, dass dieser Verantwortungsbereich entsprechend der firmeninternen Aufgabenteilung zwischen den Gesellschaftern auf Herrn Mag. S. übertragen wurde. Obwohl die Zuständigkeit für die Entrichtung der Lohnabgaben zu den jeweiligen Fälligkeitstagen der verfahrensgegenständlichen Lohnabgaben vom Gesellschafter Mag. S. entschieden in Abrede gestellt wurde, zweifelt der Unabhängige Finanzsenat stark an der Verantwortlichkeit des Bw. für die Entrichtungen der gegenständlichen Lohnabgaben zu den jeweiligen Fälligkeitstagen

bzw. am 5. Tag danach. Dies umso mehr, als die Richtigkeit der Zeugenaussage des Mag. S. vom Verteidiger des Bw. durch Vorlage von Unterlagen, aus welchen gewichtige Indizien für eine Zuständigkeit und Verantwortlichkeit des Mag. S. sowie für seine genauen Kenntnisse hinsichtlich der finanziellen Gebarung der GmbH ersichtlich sind, in Zweifel gezogen werden konnte.

Unter Verweis auf die Bestimmung des § 98 Abs. 3 FinStrG war daher mit Verfahrenseinstellung gemäß §§ 136, 157 FinStrG vorzugehen.

Hinsichtlich der gemäß § 28 Abs. 1 FinStrG iVm § 265 Abs. 1h FinStrG ausgesprochenen Haftung der nebenbeteiligten Fa. E-GmbH hat der erkennende Spruchsenat übersehen, dass die Fa. E-GmbH i.L. am 3. März 2003 die tatgegenständlichen Beträge an Lohnsteuer 3-6,8-12/2002 und 1/2003 sowie an Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen samt Zuschlägen 10-12/2002 und 1/2003 in Höhe von insgesamt € 111.571,60 (die ebenfalls offen gelegten Lohnabgaben 2/2003 sind nicht Gegenstand dieses Verfahrens) im Rahmen einer rechtzeitigen Selbstanzeige offen gelegt hat.

Gemäß § 30 Abs. 2 FinStrG tritt eine Haftung dann nicht ein, wenn die Straftat spätestens zu dem Zeitpunkt, bis zu dem eine Selbstanzeige mit strafbefreiender Wirkung möglich wäre, vom Vertretenen bei der zuständigen Behörde angezeigt wird.

Da somit für einen der erstinstanzlichen Bestrafung zugrunde gelegten Verkürzungsbetrag an genannten Lohnabgaben von insgesamt € 111.571,60 der Haftungsbefreiungsgrund des gemäß § 30 Abs. 2 FinStrG nicht berücksichtigt wurde, erweist sich der Haftungsausspruch insoweit schon aus diesem Grunde als nicht rechtmäßig.

Da aus den obgenannten Gründen das gegen den Bw. geführte Verfahren einzustellen war, hatte auch die Haftung der nebenbeteiligten Fa. E-GmbH i.L. für die von der bezeichneten Selbstanzeige nicht umfassten Lohnabgaben in Höhe von € 43.247,24 zu entfallen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 13. Jänner 2009