



Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates Linz 1 in der Finanzstrafsache gegen Mag. WE, geb. X, Adresse, vertreten durch Pytlik & Poszy Steuerberatungs GmbH, 4060 Leonding, Franz Weinbergerstraße 26, über die Beschwerde der Beschuldigten vom 10. März 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 15. Februar 2010, StrNr. 1, betreffend teilweise Stattgabe eines Zahlungserleichterungsansuchens gemäß § 212 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO) in Verbindung mit § 172 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG)

zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird **teilweise Folge gegeben** und der bekämpfte Bescheid dahingehend abgeändert, dass zur Entrichtung der mit Strafverfügung des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 1. Dezember 2009 verhängten, noch aushaftenden Geldstrafe sowie der auferlegten Verfahrenskosten einschließlich der Nebengebühren, beginnend ab Mai 2010, monatliche Raten in Höhe von 250,00 €, jeweils fällig am 25. des Monats, gewährt werden. In den Monaten Juni und Dezember ist an Stelle der monatlichen Teilzahlung von 250,00 € eine Rate von 600,00 € zu entrichten.

II. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (Bf.) meldete der Abgabenbehörde im August 2006 die Aufnahme einer selbstständigen Tätigkeit in der Sparte "Wirtschaftsberatung". Seit Juli 2009 arbeitet sie in einem Angestelltenverhältnis.

Im Zuge einer bei der Bf. im Oktober 2009 durchgeführten Außenprüfung, welche die Umsatzsteuer für den Zeitraum 4/2008 bis 6/2009 zum Gegenstand hatte, stellte der Prüfer fest, dass für den gesamten Prüfungszeitraum weder Umsatzsteuervorauszahlungen geleistet noch Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht worden waren.

Auf Grund dieser Feststellungen wurde die Bf. mit Strafverfügung vom 1. Dezember 2009 des Finanzvergehens nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG schuldig erkannt und zu einer Geldstrafe von 3.700,00 €, im Nichteinbringungsfall neun Tage Ersatzfreiheitsstrafe, verurteilt. Die verhängte Geldstrafe war am 9. Februar 2010 fällig.

Vor Fälligkeit der Geldstrafe brachte die Bf. mit Schreiben vom 4. Februar 2010 ein Ratengesuch ein. Sie sei von Dezember (wohl 2008) bis Juni 2009 arbeitslos gewesen, habe offene Umsatzsteuerzahlungen und gleich bleibende Fixkosten. Seit Juli 2010 (gemeint offenbar: 2009) sei sie in einem fixen Angestelltenverhältnis, derzeit aber nicht in der Lage, größere Raten bzw. den Gesamtbetrag zu bezahlen.

Die Bf. beantragte, beginnend ab Februar 2010, für das Kalenderjahr 2010 monatliche Zahlungen zu je 50,00 €, im Juni jedoch eine Zahlung von 500,00 € und im Dezember 2010 eine Zahlung von 600,00 €. Für Jänner 2011 stellte die Bf. eine Zahlung von 100,00 € in Aussicht, für die restlichen Monate des Jahres 2011 Zahlungen zu je 150,00 €, für Juni 2011 jedoch eine Zahlung von 600,00 € und für Dezember 2011 eine Zahlung von 500,00 €.

Mit Bescheid vom 15. Februar 2010 wurde dem Ansuchen teilweise stattgegeben und fünf Ratenzahlungen, beginnend ab März 2010, in der Form bewilligt, dass vier Raten zu je 810,00 € gewährt wurden und die letzte, im Juli 2010 fällige Rate 823,00 € betrug. Zur Begründung wurde darauf verwiesen, dass es dem Wesen einer Strafe entspreche, dass diese als solche empfunden werde.

Mit einer wiederum als "Ratenansuchen" bezeichneten, als Beschwerde zu wertenden Eingabe vom 10. März 2010 brachte die Bf. vor, auf Grund ihrer derzeitigen wirtschaftlichen Situation nicht in der Lage zu sein, der bewilligten Ratenzahlung nachzukommen. Sie bitte daher, ihr Ansuchen erneut zu prüfen.

Die Bf. beantragte nunmehr für das Jahr 2010, beginnend ab März, monatliche Zahlungen zu je 150,00 €, für Juni jedoch eine Zahlung von 500,00 € und für Dezember eine Zahlung von 600,00 €. Für 2011 wurden folgende Teilzahlungen angeboten: im Jänner 250,00 €, von Februar bis Mai je 150,00 €, im Juni 600,00 €, im Juli 150,00 € und im August eine Restzahlung von 200,00 €.

Eine im Einbringungsakt aufliegende Feststellung der wirtschaftlichen Verhältnisse der Bf. vom 29. Oktober 2009 ergab, dass sie als Angestellte der S AG einen monatlichen Nettobezug von 2.050,00 € erhielt. Die Bf. leistete Prämien zu einer Lebens- und Unfallversicherung und nannte unter der Rubrik "Sparguthaben" einen Bausparvertrag. Die monatlichen Ausgaben bezifferte sie mit 482,00 € für eine Kreditrate, 380,00 € für ein KFZ, 550,00 € Mietkosten, 38,00 € Strom- und 99,00 € Gaskosten, 20,00 € Versicherungszahlungen und 50,00 € für Telefon und Internet. Der für das KFZ genannte Betrag werde ab Februar 2010 wegen der Überlassung eines Dienstautos entfallen; stattdessen sei ab diesem Zeitpunkt ein Sachbezug zu versteuern. Sie habe keine Unterhaltsverpflichtungen, keinen Grundbesitz und keine weiteren Gläubiger.

Auf dem Abgabenkonto der Bf. haftet derzeit (Stand: 6. Mai 2010) ein fälliger Abgabenrückstand von 10.963,44 € aus. Die Bf. überwies am 29. April 2009 einen Betrag von 1.500,00 €, am 18. November 2009 50,00 €, am 4. Dezember 2009 250,00 €, am 19. Jänner 2010 190,68 € sowie am 10. März und am 13. April 2010 je 50,00 € auf das Abgabenkonto. Die Verbuchung des Einkommensteuerbescheides 2008 führte am 28. April 2010 zu einer Gutschrift von 1.499,64 €.

Einem Aktenvermerk der Abgabenbehörde vom 29. Oktober 2009 zufolge wurde mit der Bf. eine Zahlungsvereinbarung zur Abdeckung des Abgabenrückstandes in der Form getroffen, dass monatlich 50,00 € zu bezahlen seien, im Dezember 2009 jedoch 200,00 € sowie im Juni und Dezember 2010 und im Juni und Dezember 2011 bei Erhalt des Urlaubsgeldes und der Weihnachtsremuneration aber mindestens 2.500,00 €. Im Übrigen sei aus den Veranlagungen 2008 und 2009 mit einer Nachzahlung von rund 5.300,00 € zu rechnen.

Anzumerken ist, dass die Steuerbescheide 2008 ergangen und im genannten Abgabenrückstand bereits enthalten sind.

Auf dem Strafkonto haftet aktuell (Stand: 6. Mai 2010) ein fälliger Rückstand von 3.913,00 € (3.550,00 € Geldstrafe und 363,00 € Kosten des Finanzstrafverfahrens) aus, wogegen der erste Säumniszuschlag in Höhe von 74,00 € am 17. Mai 2010 fällig wird. Bislang überwies die Bf. am 13. April 2010 einen Betrag von 150,00 € auf das Strafkonto.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Vorweg ist festzuhalten, dass gemäß § 151 Abs. 1 FinStrG gegen Erkenntnisse das Rechtsmittel der Berufung zusteht und gemäß § 152 Abs. 1 leg.cit. gegen alle sonstigen im Finanzstrafverfahren ergehenden Bescheide (somit auch, wie im vorliegenden Fall, gegen Zahlungserleichterungsbescheide), soweit nicht ein Rechtsmittel für unzulässig erklärt ist, als Rechtsmittel die Beschwerde zulässig ist. Die als "Ratenansuchen/Finanzstrafverfahren" bezeichnete und auf den Bescheid über die Bewilligung von Zahlungserleichterungen vom 15. Februar 2010 Bezug nehmende Eingabe vom 10. März 2010 war daher als Beschwerde zu qualifizieren, weshalb im vorliegenden Fall eine Beschwerdeentscheidung zu ergehen hatte.

Gemäß § 172 Abs. 1 FinStrG obliegt die Einhebung, Sicherung und Einbringung von Geldstrafen den Finanzstrafbehörden erster Instanz. Hierbei gelten, soweit das Finanzstrafgesetz nichts anderes bestimmt, die BAO und die Abgabenexekutionsordnung sinngemäß.

Die Gewährung von Zahlungserleichterungen für die Entrichtung von Geldstrafen nach dem FinStrG richtet sich damit nach § 212 BAO.

Nach § 212 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde auf Ansuchen des Abgabepflichtigen für Abgaben, hinsichtlich derer ihm gegenüber auf Grund eines Rückstandsausweises Einbringungsmaßnahmen für den Fall des bereits erfolgten oder späteren Eintrittes aller Voraussetzungen hiezu in Betracht kommen, den Zeitpunkt der Entrichtung der Abgaben hinausschieben (Stundung) oder die Entrichtung in Raten bewilligen, wenn die sofortige oder die sofortige volle Entrichtung der Abgaben für den Abgabepflichtigen mit erheblichen Härten verbunden wäre und die Einbringlichkeit der Abgaben durch den Aufschub nicht gefährdet wird.

Für die bescheidmäßige Bewilligung einer Zahlungserleichterung müssen sämtliche gesetzlich vorgesehenen Bedingungen erfüllt sein. Nur bei Vorliegen aller Erfordernisse – die sofortige oder die sofortige volle Entrichtung der Abgaben (Strafe) ist für den Antragsteller mit erheblichen Härten verbunden und die Einbringlichkeit der Abgaben (Strafe) ist durch den Aufschub dennoch nicht gefährdet -, steht es im Ermessen (§ 20 BAO) der entscheidenden Behörde, die beantragte Zahlungserleichterung zu bewilligen. Fehlt hingegen auch nur eine der im Gesetz taxativ angeführten Voraussetzungen, so besteht für eine Ermessensentscheidung kein Raum, sondern hat die Behörde diesfalls den Antrag schon aus Rechtsgründen zwingend abzuweisen.

Bei Anwendung des § 212 BAO auf Strafen ist zu bedenken, dass eine Zahlungserleichterung nur dann bewilligt werden kann, wenn die mit der sofortigen Entrichtung verbundene Härte über die mit der Bestrafung zwangsläufig verbundene und gewollte Härte hinausgeht (vgl. VwGH 7.5.1987, 84/16/0113), da einer rechtskräftig verhängten Strafe nicht durch die Gewährung großzügiger und langjähriger Zahlungserleichterungen der Pönalcharakter genommen bzw. wesentlich reduziert werden soll. Folge dieser Beurteilung ist, dass Strafrückstände in Form höherer Ratenzahlungen abzustatten sein werden, als dies bei einer Ratenbewilligung für Abgabenrückstände der Fall sein wird.

Mit Erkenntnis vom 24.9.2003, 2003/13/0084, legte der Verwaltungsgerichtshof dar, dass die Unterstellung der Gewährung von Zahlungserleichterungen für die Entrichtung von Geldstrafen nach dem Finanzstrafgesetz unter das Regelungsregime des § 212 BAO nach dem Wortlaut der Vorschrift des § 172 Abs. 1 FinStrG "sinngemäß" erfolge. Da die Uneinbringlichkeit einer Geldstrafe ohnehin unter der Sanktion des Vollzuges der Ersatzfreiheitsstrafe stehe, komme dem Umstand der Gefährdung der Einbringlichkeit der aushaftenden Forderung im Falle einer Geldstrafe kein Gewicht zu.

Maßgebend für die Entscheidung sei vielmehr allein die sachgerechte Verwirklichung des Strafzweckes. Dieser bestehe in einem dem Bestraften zugefügten Übel, das ihn künftig von der Begehung strafbarer Handlungen abhalten solle. Die Gewährung solcher Zahlungserleichterungen, welche dem Bestraften eine "bequeme" Ratenzahlung einer Geldstrafe gleichsam in Art der Kaufpreisabstattung für einen Bedarfsgegenstand ermögliche, laufe dem Strafzweck jedenfalls zuwider. Dem gegenüber werde der Strafzweck aber auch nicht dadurch erreicht, dass Raten in einer Höhe vorgeschrieben werden, die die wirtschaftliche Existenz des Bestraften gefährden.

Nach der Begründung des zitierten Erkenntnisses stehe es der Abgabenbehörde frei, losgelöst von den Wünschen des Antragstellers Zahlungserleichterungen ohne Bindung an den gestellten Antrag zu gewähren.

Der entscheidenden Behörde ist damit die gesetzliche Möglichkeit eröffnet, dem Bestraften die Entrichtung der Geldstrafe in Raten zwar nicht in der von ihm gewünschten, aber doch in solcher Höhe zu gestatten, mit der sowohl das Strafübel wirksam zugefügt, als auch seine wirtschaftliche Existenz bei Anspannung all seiner Kräfte erhalten bleibt.

Nach dieser neueren Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist somit dem Umstand der Gefährdung der Einbringlichkeit kein Gewicht beizumessen, sondern hat eine Entscheidung unter Bedachtnahme auf die sachgerechte Verwirklichung des Strafzweckes zu erfolgen.

Überdies muss nach der Rechtsprechung (VwGH 22.10.1991, 88/14/0019) die Abstattung von Strafrückständen in "angemessener Frist" gewährleistet sein, sodass ein mehrjähriger Abstattungszeitraum in der Regel nur bei hohen Geldstrafen bzw. sehr eingeschränkten finanziellen Möglichkeiten in Betracht kommt.

In ihrem Ratengesuch vom 4. Februar 2010 verwies die Bf. lediglich auf ihre von Dezember 2008 bis Juni 2009 andauernde Arbeitslosigkeit und offene Umsatzsteuerzahlungen bei gleich bleibenden Fixkosten. Zuvor hatte sie am 29. Oktober 2009 vor der Abgabenbehörde ihre Einkommens- und Vermögensverhältnisse detaillierter dargelegt.

Laut vorliegender Aktenlage sind im Vergleich dazu insofern Änderungen eingetreten, als die KFZ-Kosten wegen der Überlassung eines Dienstautos ab Februar 2010 weggefallen sind. Die Bf. hat ab diesem Zeitpunkt allerdings einen Sachbezug zu versteuern, weshalb davon auszugehen ist, dass dadurch die (gesetzliche) Gehaltserhöhung ab 2010 zumindest egalisiert wurde und bei Beurteilung der aktuellen wirtschaftlichen Situation daher außer Acht gelassen werden konnte. Die mit der Abgabenbehörde getroffene Vereinbarung, monatlich 50,00 €, in den Monaten Juni und Dezember jedoch mindestens 2.500,00 € auf das Abgabenkonto zur Abdeckung des vollstreckbaren Rückstandes zu überweisen, ist ebenfalls zu berücksichtigen. Soweit ersichtlich, kam die Bf. dieser Verpflichtung bislang nach.

Bei einer Zahlungserleichterung handelt es sich um einen Begünstigungstatbestand. In solchen Verfahren tritt die Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung insoweit in den Hintergrund, als der die Begünstigung in Anspruch Nehmende selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzulegen hat, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann.

Sofern weitere, für die Rechtsmittelbehörde aus der Aktenlage nicht ersichtliche Veränderungen der Einkommens- und Vermögensverhältnisse eingetreten wären, wäre es daher Sache der Bf. gewesen, diese im bisherigen Verfahren vorzubringen.

Die dargelegte finanzielle Lage der Bf. lässt glaubwürdig erscheinen, dass es ihr derzeit unmöglich ist, die gesamte aushaftende Geldstrafe, die beinahe das Doppelte ihres Monatsverdienstes beträgt, in einem zu entrichten. Die sofortige Entrichtung würde daher eine erhebliche Härte darstellen.

Im Rahmen der nach den Kriterien des § 20 BAO zu treffenden Ermessensentscheidung war einerseits der Wegfall der KFZ-Kosten zu bedenken, andererseits aber das Hinzutreten der monatlichen Ratenverpflichtung zur Abdeckung des Abgabenrückstandes. Die Begleichung des Strafrückstandes durch monatliche Teilzahlungen zu je 250,00 € scheint insofern möglich, als

eine Ratenverpflichtung von insgesamt 300,00 € zur Abstattung sowohl des Abgaben- als auch des Strafrückstandes etwa den weggefallenen KFZ-Kosten entspricht.

Die angebotenen erhöhten Ratenzahlungen in den Monaten Juni und Dezember wurden – mit Ausnahme Juni 2010 – in der vorgeschlagenen Höhe gewährt. Weshalb die Bf. zum nächst gelegenen Zahlungstermin Juni 2010 eine um 100,00 € niedrigere Rate als für Dezember 2010 und Juni 2011 beantragte, wurde nicht begründet und war für die Rechtsmittelbehörde nicht erkennbar, sodass analog zu den übrigen Monaten, in denen das Urlaubsgeld bzw. die Weihnachtsremuneration ausbezahlt werden, auch für Juni 2010 eine Rate von 600,00 € festgelegt wurde.

Aus welchen Gründen die Bf. im Ratengesuch vom 4. Februar 2010 monatliche Zahlungen von 50,00 € und nur einen Monat später in dem als Beschwerde zu wertenden Schriftsatz vom 10. März 2010 monatliche Raten von 150,00 € anbot, war ebenfalls nicht nachvollziehbar. Offenbar flossen der Wegfall der KFZ-Kosten ab Februar 2010 und das damit verbundene Freiwerden von zusätzlichen Mitteln nicht in die Abstattungsansprüche der Bf. ein, sondern waren die unterbreiteten Zahlungsangebote vom – wenn auch verständlichen – Bestreben getragen, die monatliche Belastung möglichst gering zu halten.

Wesentlich erscheint, dass durch die nunmehr vorgegebenen Zahlungsmodalitäten einerseits die wirtschaftliche Existenz der Bf. gesichert bleibt, andererseits aber die geforderte Abstattung der Geldstrafe innerhalb eines angemessenen Zeitraumes ebenso erreicht wird wie die Aufrechterhaltung des Strafzwecks, der in einem für die Bestrafte spürbaren Übel besteht, das sie vor der Begehung weiterer strafbarer Handlungen abhalten soll.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 6. Mai 2010