



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Salzburg  
Finanzstrafsenat 2

GZ. FSRV/0030-S/06

## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 2, HR Dr. Peter Meister, in der Finanzstrafsache gegen A, in B, vertreten durch Mag. Hernot Strobl, Rechtsanwalt, 5020 Salzburg, Nonntaler Hauptstraße 46A, wegen Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 25. September 2006 gegen das Erkenntnis des Finanzamtes Salzburg-Stadt vom 22. August 2006, SN 091/2003/00097-001, ohne mündliche Verhandlung weil eine solche gem. § 160 Bs. 1 lit. b FinStrG nicht beantragt worden ist,

zu Recht erkannt:

Der Berufung wird in der Form teilweise Folge gegeben, dass von der Verhängung einer Strafe gegen den Berufungswerber gem. § 25 FinStrG abgesehen wird.

Der im erstinstanzlichen Erkenntnis ausgesprochene Schulterspruch gegen A bleibt damit aufrecht. Der diesem Erkenntnis zugrunde liegende strafbestimmende Wertbetrag wird auf S 120.072,-- (in € 8.725,97) herabgesetzt.

Die mit Erkenntnis festgesetzte Geldstrafe von € 1.400,-- und der Kostenausspruch von € 140,-- haben jedoch zu entfallen.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnis vom 22. August 2006, SN 091/2003/00097-001, hat das Finanzamt Salzburg-Stadt als Finanzstrafbehörde erster Instanz den Berufungswerber (Bw). A nach § 49 Abs. 1 lit.

a FinStrG für schuldig erkannt, weil er als verantwortlicher Geschäftsführer der C, diese als Komplementär-GmbH zur D, für den Zeitraum September 2000 vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen sind und zwar Lohnsteuer für 9/2000 in Höhe von S 103.706,-- und Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe samt Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen in Höhe von S 36.800,--, insgesamt somit S 140.506,-- (€ 10.210,97) nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet oder abgeführt zu haben.

Er habe dadurch eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen.

Aus diesem Grund wurde über ihn gemäß § 49 Abs.2 iVm. § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine Geldstrafe in der Höhe von € 1.400,-- verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von 7 Tagen ausgesprochen.

Die Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG pauschal mit € 140,- bestimmt.

Das Finanzamt stützte sich hinsichtlich der objektiven Tatseite auf die im November 2000 abgehaltene Lohnsteuerprüfung (Bericht vom 17. November 2000) wobei sich im Zuge des Untersuchungsverfahrens herausstellte, dass Abfuhrdifferenzen aus der Nichtabfuhr bzw. aus der Nichtentrichtung der Lohnabgaben nur für September 2000 bestehen.

Es stehe außer Zweifel, dass die Lohnabgaben für September 2000 nicht bis zum 5. Tag nach Fälligkeit entrichtet worden sind.

Zur subjektiven Tatseite führte das Finanzamt im Wesentlichen aus, dass der Beschuldigte gewusst hat, dass Lohnabgaben jeweils am 15. des Folgemonats zu entrichten sind. Der Beschuldigte habe auch gewusst, dass im September 2000 Lohnabgaben anfallen. Der Beschuldigte habe auch eingeräumt, dass die Lohnabgaben für September 2000 nicht rechtzeitig entrichtet bzw. abgeführt wurden.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Berufung des Beschuldigten vom 25. September 2006, wobei im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Die subjektive Tatseite, nämlich das Vorhandensein eines zumindest bedingten Vorsatzes beim Beschuldigten, sei nicht gegeben.

Auf die Ausführungen betreffend den Strafausschließungsgrund der rechtzeitigen Bekanntgabe der Lohnabgaben, insbesondere der Aussagen der Zeugin E bzw. dass eine große Wahrscheinlichkeit für die Einreichung der Lohnsteueranmeldung bestehe, wird verwiesen.

Unter b) wird ausgeführt, dass die Verwirklichung des objektiven Tatbildes des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG nicht gegeben sei.

Dazu wird darauf verwiesen, dass dem Täter die Möglichkeit rechtmäßigen Alternativverhaltens offen stehen müsste.

Weiter wird ausgeführt, dass es irrelevant sei, ob dem Steuerpflichtigen an der Unterlassung der in der genannten Bestimmung als strafbefreiend normierten Meldung der geschuldeten Beträge an das Finanzamt ein Verschulden trifft (mit Hinweis auf die VwGH Judikatur).

Durch die Kontensperre der Hausbank am 4. Oktober 2000 sei klargestellt, dass den Beschuldigten nicht das geringste Verschulden daran traf, da er für die KG die Lohnabgaben für den Monat September nicht mehr entrichten konnte.

Der Beschuldigte könne nichts dafür, dass die Hausbank der KG dieser die Konten ohne Vorankündigung und obwohl der Kreditrahmen nicht ausgeschöpft war, sperrte und damit Zahlungen der KG unmöglich machte, andererseits könne der Beschuldigte wohl auch nichts dafür, dass seine steuerliche Vertretung die Lohnsteueranmeldung für den September 2000 nicht fristgerecht bzw. nicht mit Zugangsnachweis durchführte.

Auf die weiteren Ausführungen betreffend einen Vergleichssachverhalt wird verwiesen.

Unter Punkt c) bemängelt der Beschuldigte dass im angefochtenen Erkenntnis der wesentliche Inhalt des Tatgeschehens nicht ausreichend konkretisiert wiedergegeben werde. Aus dem Erkenntnis ergebe sich nicht von welchem konkreten Sachverhalt das Finanzamt Salzburg-Stadt ausgegangen sei.

Es sei auch nicht zu entnehmen, ob es von der Richtigkeit der Angaben des Beschuldigten sowie der Zeugin E ausgehe, insbesondere sei dem Erkenntnis nicht zu entnehmen, ob es davon ausging, dass die Zeugin E die Lohnsteueranmeldung für den Monat September 2000 (wenn auch ohne Zugangsnachweis) durchführte oder nicht.

Unter d) führte der Beschuldigte aus, dass gem. § 31 Abs. 2 FinStrG von der Verjährung der dem Beschuldigten vorgehaltenen Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG auszugehen sei.

Dem Beschuldigten wurde im gesamten Verfahren vorsätzliche Abgabenhinterziehung nach

§ 33 Abs. 1 FinStrG vorgeworfen. Die diesbezüglich erste Verfolgungshandlung sei die Strafverfügung vom 9. Februar 2006 gewesen und lag nur hinsichtlich des § 33 Abs. 1 FinStrG keine Verjährung der Strafbarkeit vor.

Bei einer Finanzordnungswidrigkeit beträgt die Verjährungsfrist lediglich drei Jahre und war Verjährung bereits im Oktober 2003 gegeben.

Unter e) wurde darauf hingewiesen, dass hinsichtlich eines Dienstgebers der per 30. September 2000 ausgetreten ist eine Bezahlung seiner Lohnforderungen durch den Insolvenzentgeltsicherungsfond erfolgte. Dazu wurde die Forderungsanmeldung im Konkurs sowie die Gehaltsverrechnung bezüglich dieses Dienstnehmers für September 2000 vorgelegt.

Der Beschuldigte stellte daher den Antrag seiner Berufung Folge zu geben, das Erkenntnis ersatzlos aufzuheben und das Finanzstrafverfahren einzustellen.

Aus dem Akteninhalt werden noch folgende Feststellungen getroffen:

Mit Schreiben der Hausbank vom 4. Oktober 2006 wurde dem Bw mitgeteilt, dass diese eine Kontosperre vorgenommen hat und den Betrag von mehr als S 25 Mio. bis längstens 18. Oktober fällig stellte.

Der Bw wusste daher, dass zukünftige Lohnabgaben anfallen würden, er diese aber nicht entrichten kann.

Abfuhrdifferenzen wurden letztlich nur für September 2006 festgestellt.

Nach Beendigung des Konkurses der Fa. D ergab sich für die Gläubiger eine Quote von ca. 4,85%.

Aus den Akten des Finanzamtes ist nicht zu ersehen, dass zum 5. Tag nach Fälligkeit, somit bis zum 20. Oktober 2006 eine Lohnsteueranmeldung eingereicht bzw. eine Bekanntgabe der Lohnabgaben bis zu diesem Zeitpunkt erfolgt ist.

Ein Nachweis, dass die gegenständliche Lohnsteueranmeldung von der zuständigen Sachbearbeiterin der Steuerberatungskanzlei tatsächlich gefaxt wurde, liegt nicht vor.

Die Lohnsteuerabrechnung für September 2006 enthält den Vermerk, dass laut „F“ (Finanzbeamter) die Lohnsteueranmeldung fehlt.

### ***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

Gem. § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer vorsätzlich

a) 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, dass der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe des geschuldeten Betrages bekannt gegeben wird.

Gemäß § 25 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde von der Einleitung oder von der weiteren Durchführung eines Finanzvergehens und von der Verhängung einer Strafe abzusehen, wenn das Verschulden des Täters geringfügig ist und die Tat keine oder nur unbedeutende Folgen nach sich gezogen hat. Sie hat jedoch dem Täter eine Verwarnung zu erteilen, wenn dies gefordert ist, um ihn von weiteren Finanzvergehen abzuhalten.

Dass die gegenständlichen Abgaben nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet wurden, wurde vom Bw nicht bestritten (er habe faktisch nicht mehr zahlen können) und ist durch Akteninhalt (Lohnsteuerprüfung; Kontoabfragen) gedeckt. Dass der Bw gewusst hat, dass Lohnabgaben jeweils am 15. des Monats zu entrichten sind, er diese Abgaben nach Sperrung des Kontos aber nicht mehr entrichten kann, ergibt sich aus der niederschriftlichen Einvernahme über die mündliche Verhandlung vom 22. August 2006. Diese Aussage wurde zudem in der Berufung bestätigt: „...er habe gewusst, dass zukünftige Lohnabgaben anfallen würden, er diese aber nicht mehr bezahlen könne...“.

Dass grundsätzlich wirtschaftliche Schwierigkeiten insbesondere der Umstand, dass der dem Abgabepflichtigen eingeräumte Kreditrahmen erschöpft ist, vorsätzliches handeln nicht ausschließen hat der VwGH bereits mehrfach ausgeführt (z.B. VwGH vom 31. März 1998, 96/13/0004).

Bei dieser Sachlage ist jedoch zweifelsfrei von der Verwirklichung sowohl der objektiven als auch subjektiven Tatseite auszugehen. Diesbezüglich lässt auch das angefochtene Erkenntnis klar (Spruch und Begründung) erkennen weshalb ein Finanzvergehen nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG angenommen wurde.

Zum Strafausschließungsgrund der Bekanntgabe der Steuerbeträge bis zum fünften Tag nach Fälligkeit ist auszuführen, dass diese Offenlegung der Behörde zur Kenntnis gelangen muss. Dabei sind lediglich objektive Kriterien ausschlaggebend. Auf ein Verschulden des Steuerpflichtigen an der Unterlassung einer rechtzeitigen Meldung kommt es, wie der Bw in der Berufung selbst ausführt, nicht an. Ebenso wenig kommt es darauf an ob die Nichtmeldung seitens der Steuerberatungskanzlei verschuldet oder unverschuldet unterblieben ist.

Wie aus den Feststellungen aus dem Akteninhalt zu ersehen ist, ist eine Bekanntgabe der Beträge im Sinne des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG gegenüber dem Finanzamt Salzburg-Stadt nicht erfolgt. Der Strafausschließungsgrund nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG ist daher nicht gegeben.

Daran ändert nichts, dass mit großer Wahrscheinlichkeit von der Einreichung der Lohnsteueranmeldung auszugehen sei, zumal ein Nachweis der Übermittlung nicht vorliegt. Bei der Annahme eines Strafausschließungsgrundes kann nicht wie bei der Verwirklichung eines Sachverhaltes der einem gesetzlichen Tatbild entspricht, der Grundsatz, im Zweifel für den Angeklagten, angenommen werden, sondern zählen allein objektive Kriterien.

Wenn der Bw das Vorhandensein der Möglichkeit rechtmäßigen Alternativverhaltens bemängelt, ist auf § 49 FinStrG hinzuweisen, wonach die rechtzeitige Bekanntgabe der Steuerbeträge eine Bestrafung ausschließt.

Zur Verjährung ist auszuführen dass die Einleitung des Strafverfahrens wegen der gegenständlichen Tat gem. § 33 Abs. 1 FinStrG am 14. März 2003, somit vor Ablauf der Verjährungsfrist für Finanzordnungswidrigkeiten erfolgte. Als Tat wurden ausdrücklich auch Lohnabgaben wie Lohnnebenabgaben für den Zeitraum September 2000 angeführt. Dabei ist zu beachten, dass eine Verkürzung dieser Steuern gem. § 33 Abs. 3 lit. b FinStrG dann gegeben ist, wenn diese selbst zu berechnenden Abgaben ganz oder teilweise nicht entrichtet werden. Dabei ist auf den Fälligkeitszeitpunkt abzustellen. Damit wird aber auch der Tatbestand der Finanzordnungswidrigkeit erfasst.

Durch die Einleitung des Finanzstrafverfahrens wird dieses bei der Finanzstrafbehörde im Sinne des § 31 Abs. 4 lit. b FinStrG anhängig und wird diese Zeit daher in die Verjährungsfrist nicht eingerechnet.

Siehe dazu auch im Kommentar zum Finanzstrafgesetz „Fellner“ zu § 31 Rz 15, wonach es nur erforderlich ist, dass wegen der Tathandlung an sich ein Verfahren durchgeführt wird. Es wird nicht gefordert, dass bereits während des ganzen Verfahrens die Tat unter den entsprechenden Tatbestand subsumiert wird.

Eine Verjährung der Strafbarkeit im Sinne des § 31 FinStrG ist daher nicht gegeben.

Zur teilweisen Stattgabe hinsichtlich des strafbestimmenden Wertbetrages war dem Antrag des Bw zu folgen, sodass aufgrund der Anmeldung im Insolvenzverfahren von der Nichtbezahlung der gegenständlichen Lohnforderungen auszugehen war.

Die Lohnsteuer, der Dienstgeberbeitrag sowie der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag war daher aufgrund der vorgelegten Gehaltsverrechnung um S 20.434,-- (Lohnsteuer S 11.787,--, DB und DZ S 8.647,--) auf nunmehr S 120.072,-- zu verringern.

Hinsichtlich des Verschuldens ist im gegenständlichen Fall jedoch zu beachten, dass die Sperre des Kontos bei der Hausbank für den Bw überraschend gekommen ist, sodass die Unmöglichkeit der Entrichtung der Abgaben einem Umstand, ähnlich wie durch höhere Gewalt

verursacht, darstellt. Dem Bw ist daher verständlicher Weise zuzugestehen, dass er bei Fälligstellung eines Betrages von mehr als S 25 Mio., was sowohl die Existenz der Firma als auch seine eigene Existenz gefährdete, sein Augenmerk nicht auf die Entrichtung der gegenständlichen Lohnabgaben, die lediglich 0,56 % dieses Betrages ausmachten, richtete. Tatsächlich wurde bereits am 7. November 2000, also nicht einmal drei Wochen nach dem letzten Zahlungstermin gem. § 49 FinStrG, über die gegenständliche Kommanditgesellschaft das Konkursverfahren eröffnet.

Zu beachten ist auch, dass Abfuhrdifferenzen lediglich für den Monat September festgestellt wurden, sodass dem Bw nur für diesen einen Monat eine Nichtentrichtung vorgeworfen wurde. Bei dieser speziellen Sachlage ist jedoch von einem geringen Verschulden im Sinne des § 25 FinStrG auszugehen.

Weiters setzt § 25 FinStrG voraus, dass die Tat keine oder nur unbedeutende Folgen nach sich gezogen hat.

Durch die Kontensperre der Hausbank ist die gegenständliche Firma Zahlungsunfähig geworden. Dies wurde durch die darauf folgende Konkurseröffnung am 7. November 2000 bestätigt. Zum Fälligkeitszeitpunkt war aufgrund der Überschuldung eine vollständige Zahlung der Lohnabgaben nicht mehr möglich und hätte auch bei rechtzeitiger Meldung der Steuerbeträge seitens der Finanzverwaltung nicht mehr der gesamte Betrag eingebbracht werden können. Wie aus dem Akteninhalt zu ersehen ist, ergab sich für die Gläubiger nach Beendigung des Konkursverfahrens eine Quote in Höhe von ca. 4,85 % das entspricht S 5.823,--, ausgehend von S 120.072,--. Für die Finanzverwaltung ist daher lediglich in diesem Ausmaß ein Schaden eingetreten.

Bei Würdigung dieser besonderen Umstände kommt die Rechtsmittelbehörde daher zu dem Schluss, dass die Voraussetzung im Sinne des § 25 FinStrG gegeben sind, sodass von der Verhängung einer Strafe abstand zu nehmen war.

Von dem Ausspruch einer Verwarnung konnte aufgrund der Besonderheiten dieses Einzelfalles abstand genommen werden, da eine solche nicht geboten erscheint um den Bw von weiteren Finanzvergehen abzuhalten.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **Rechtsmittelbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 164 FinStrG ein weiteres ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen aber das Recht zu, gegen diesen Bescheid binnen sechs Wochen nach dessen Zustellung Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof und/oder beim

Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde beim Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt, einem Wirtschaftsprüfer oder einem Steuerberater unterschrieben sein.

Gemäß § 169 FinStrG wird zugleich dem Amtsbeauftragten das Recht der Erhebung einer Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof eingeräumt. Salzburg, am 21. November 2006