

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Der Finanzstrafsenat Wien 2 des Bundesfinanzgerichtes hat in der Finanzstrafsache gegen Herrn Ing. R., Adresse-1, vertreten durch Rechtsanwälte Dr. Thomas Wanek Dr. Helmut Hoberger, Marktplatz 17, 2380 Perchtoldsdorf, wegen des Finanzvergehens der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 20. Dezember 2013 gegen das Erkenntnis des Spruchsenats beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Organ des Finanzamtes Baden Mödling als Finanzstrafbehörde vom 24. September 2013, SpS 13, nach der am 11. November 2014 in Anwesenheit des Beschuldigten, seines Verteidigers Dr. Thomas Wanek, der Amtsbeauftragten sowie der Schriftführerin folgendes Erkenntnis gefällt:

I. Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben und das Erkenntnis des Spruchsenates in seinem Ausspruch über die Strafen und Kosten dahingehend abgeändert, dass er zu lauten hat:

1. Über Herrn Ing. R. wird gemäß § 49 Abs. 2, 21 Abs. 1 und 2 FinStrG unter Bedachtnahme auf die Bestimmungen des § 23 Abs. 3 FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 30.000,00 festgesetzt.
2. Gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG wird für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe eine Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 60 Tagen festgesetzt.
3. Die Kosten des Finanzstrafverfahrens werden gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG in unveränderter Höhe mit € 500,00 festgesetzt. Herr Ing. R. hat auch die Kosten des allfälligen Vollzuges zu ersetzen, die mit gesondertem Bescheid festgesetzt werden.
4. Darüber hinaus wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

II. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## **Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Organ des Finanzamtes Baden Mödling vom 24. September 2013, SpS 13, wurde Herr Ing. R. (in weiterer Folge: Beschuldigter) für schuldig erkannt, er habe im Bereich des

Finanzamt Baden Mödling als Geschäftsführer der GmbH, somit als Abgabepflichtiger, vorsätzlich

Lohnsteuer für die Monate

Jänner, Juni - Dezember 2011 in Höhe von € 118.014,87,

Jänner - April 2012 in Höhe von € 97.760,00,

August und September 2012 in Höhe von € 24.441,26 sowie

Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe

Jänner, Juni - Dezember 2011 in Höhe von € 31.519,98

Jänner - April 2012 in Höhe von € 21.283,27

August und September 2012 in Höhe von € 5.680,20 sowie

Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen

Jänner, Juni - Dezember 2011 in Höhe von € 2.801,76

Jänner - April 2012 in Höhe von € 1.891,54

August und September 2012 in Höhe von € 504,91

gesamt sohin € 303.897,79 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet.

Der Beschuldigte habe hiedurch die Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen und werde hiefür nach § 49 Abs. 2 FinStrG zu einer Geldstrafe in der Höhe von € 45.200,00, an deren Stelle im Falle der Uneinbringlichkeit eine Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 90 Tagen trete, verurteilt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG sei er außerdem schuldig, einen Betrag von € 500,00 als Beitrag zu den Kosten des Finanzstrafverfahrens zu ersetzen.

Als Begründung werde ausgeführt, dass aufgrund des Inhaltes der Straf- und Veranlagungsakten im Zusammenhalt mit der Verantwortung des Beschuldigten nachstehender Sachverhalt als erwiesen festgestellt werde:

Der Beschuldigte sei österreichischer Staatsbürger, geschieden und als Angestellter tätig, finanzbehördlich vorbestraft, sorgepflichtig für drei Kinder und seine Exfrau, verfüge über keinerlei Vermögen und lukriere derzeit monatlich € 1.700,00 Einkommen.

Betreffend den verfahrensgegenständlichen Zeitraum sei der Beschuldigte als unternehmensrechtlicher Geschäftsführer des Unternehmens für die Entrichtung der Lohnsteuer, der Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe und der Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen verantwortlich gewesen.

Entgegen der ihn diesbezüglich treffenden und ihm auch bekannten Verpflichtung habe der Beschuldigte es jedoch unterlassen, die genannten Abgaben für den im Spruch genannten Zeitraum zeitgerecht, nämlich bis zum fünften Tag nach Fälligkeit, zu entrichten. Dabei habe er die Verwirklichung des Sachverhaltes ernstlich für möglich gehalten und sich auch damit abgefunden.

Eine Anweisung des Beschuldigten an seine Steuerberaterin, dass diese die genannten Lohnabgaben für den vorgeworfenen Zeitraum an das Finanzamt zu melden gehabt

hätte, habe nicht existiert. Vor dem verfahrensgegenständlichen Zeitraum sei die Meldung der Lohnabgaben gegenüber dem Finanzamt direkt von der hausinternen Buchhaltungsabteilung der GmbH erfolgt.

Die Offenlegung der Nichtentrichtung der Lohnabgaben gegenüber der Finanzbehörde sei erst im Wege der Selbstanzeige gemäß § 29 FinStrG vom 10. Juli 2012 erfolgt, wobei sich die Selbstanzeige auf den Zeitraum Juli 2011 bis einschließlich April 2012 erstreckt habe. Hierbei sei es zu einem Schreibfehler gekommen und sei dieser mit einer weiteren Selbstanzeige vom 22. Oktober 2012 korrigiert worden. Zusätzlich sei der Zeitraum auf die Monate August und September 2012 ausgedehnt worden. Die zweite Selbstanzeige sei noch vor Prüfungsbeginn erstattet worden.

In weiterer Folge sei es zu einer GPLA-Prüfung gekommen und seien mit Bericht vom 25. Oktober 2012 die fehlenden Lohnabgaben, wie in den Selbstanzeigen angegeben, festgesetzt worden.

Gleichzeitig mit den Selbstanzeigen sei um Entrichtung der nachgemeldeten Beträge mittels Ratenzahlung ersucht worden. Die vereinbarten Zahlungen seien jedoch nicht wie vereinbart erfolgt. Mit Ende des Jahres 2012 seien die selbstangezeigten Lohnabgaben noch zur Gänze im Rückstand des Abgabekontos enthalten gewesen.

Mit 27. November 2012 sei zu AZ 10 des Landesgerichtes das Insolvenzverfahren über die GmbH eröffnet worden.

Im August 2013 sei zwischen dem Beschuldigten und dem zuständigen Finanzamt ein Generalvergleich über die rückständigen Abgabebeträge abgeschlossen und im September dieses Jahres die erste Rate in Höhe von € 1.000,00 gezahlt worden.

Diese Feststellungen gründen sich auf nachstehende Beweiswürdigung:

Die Feststellungen zu den persönlichen Verhältnissen seien den Angaben des Beschuldigten gefolgt, jene zum Vorleben ergeben sich aus dem Strafakt.

Der Beschuldigte sei hinsichtlich des objektiven Tatbildes vollinhaltlich geständig und stimmen die diesbezüglichen Angaben auch mit jenen des Finanzamts überein.

Hinsichtlich der subjektiven Tatseite sei von der Kenntnis der bestehenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen beim Beschuldigten insbesondere aufgrund seiner langjährigen Erfahrung im Wirtschaftsleben auszugehen. Darüber hinaus habe der Beschuldigte bei seiner Vernehmung vom 24. September 2013 angegeben, dass bis zum verfahrensgegenständlichen Zeitraum die Meldung der Lohnabgaben nicht von seiner Steuerberaterin, sondern von der hauseigenen Buchhaltungsabteilung erfolgt sei. Auch sei ein entsprechender Auftrag zur Meldung der Lohnabgaben an die Steuerberaterin nicht erfolgt.

Es wäre somit nicht nachvollziehbar, dass der Beschuldigte im verfahrensgegenständlichen Zeitraum auf einmal davon ausgehen durfte, nicht mehr für die Meldung der Lohnabgaben verantwortlich zu sein. Seine diesbezüglichen

Ausführungen, wonach er sich auf seine Steuerberaterin - ohne entsprechende Anweisung - verlassen hätte, stellen sich somit als bloße Schutzbehauptungen dar.

Die Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages ergebe sich aus den nachvollziehbaren Ermittlungen des Finanzamtes Baden Mödling, die als qualifizierte Vorprüfung dem Verfahren zugrunde zu legen und überdies auf Basis der Selbstanzeige des Beschuldigten erfolgt seien. Die über die Nachzahlung der nicht entrichteten Lohnabgaben getroffene Ratenvereinbarung zwischen dem Beschuldigten und dem Finanzamt stütze ebenfalls den Rückschluss, dass die vom Finanzamt getroffene Einschätzung akkurat sei.

Rechtlich ergebe sich:

Einer Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG mache sich 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 entrichte oder abführe, es sei denn, dass der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe des geschuldeten Betrages bekannt gegeben werde und sei zumindest die Schuldform des Eventualvorsatzes erforderlich, der beim Beschuldigten beim festgestellten Sachverhalt vorgelegen sei.

Der VwGH habe bereits mehrfach ausgesprochen, dass es irrelevant sei, ob den Beschuldigten an der Unterlassung der fristgerechten Bekanntgabe der geschuldeten Beträge ein Verschulden treffe, weil sich der in § 49 FinStrG geforderte Vorsatz bloß auf die tatbildmäßig relevante Versäumung des Termins für die Entrichtung von Selbstbemessungsabgaben richten muss (VwGH vom 14.12.1987, 87/15/0062 und vom 3.11.1992, 92/14/0147).

Da die Meldung der Lohnabgaben bis zum verfahrensgegenständlichen Zeitraum von der hausinternen Buchhaltung des vom Beschuldigten geführten Unternehmens durchgeführt worden sei und darüber hinausgehend keine expliziten Anweisungen an die Steuerberaterin erfolgt seien, wonach dies fortan von dieser vorzunehmen sei, habe der Beschuldigte weiterhin davon ausgehen müssen, selbst für die Meldung an das Finanzamt verantwortlich zu sein.

Da er seiner diesbezüglichen Verpflichtung im gegenständlichen Zeitraum nicht nachgekommen sei, musste es der Beschuldigte somit ernstlich für möglich halten und sich offensichtlich damit abgefunden habe, wodurch die subjektive Tatseite des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG erfüllt sei.

Die Rechtswohltat (beneficium) einer strafbefreienden Selbstanzeige gemäß § 29 FinStrG habe mangels der den abgabenrechtlichen Vorschriften entsprechenden Entrichtung nicht zuerkannt werden können.

Somit habe der Beschuldigte aufgrund des festgestellten Sachverhaltes sowohl objektiv als auch subjektiv die Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG zu verantworten.

Bei der Strafbemessung wertete der Senat als mildernd das teilweise Geständnis, die angespannte wirtschaftliche Lage, die Sorgepflichten für drei Kinder und seine Exgattin und die Selbstanzeige, ungeachtet der Tatsache, dass diese keine strafbefreiende Wirkung entfalten habe können, erschwerend hingegen die einschlägige Vorstrafe.

Ausgehend von diesen Strafzumessungsgründen erschien dem Senat die verhängte Geldstrafe schuld- und tatangemessen und treffen diese Strafzumessungserwägungen auch für die verhängte Ersatzfreiheitsstrafe zu.

Die Kostenentscheidung gründe sich auf die bezogene Gesetzesstelle.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Beschwerde vom 20. Dezember 2013 wird das Erkenntnis zur Gänze angefochten.

Zur Schuld:

"Aus § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG ergibt sich klar, dass die Versäumung eines Zahlungstermins für sich allein nicht strafbar ist; der Abgabenschuldner muss die Abgabe nur spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet oder abgeführt oder bis dahin (zumindest) den Grund und die Höhe des geschuldeten Betrages bekanntgegeben haben. In seinem Erkenntnis vom 14.12.1987, 87/15/0062, legte der VwGH dar, dass diese Bestimmung verhindern will, dass der Vertrauensvorschuss, den die Abgabengesetze dem Steuerpflichtigen durch die Selbstbemessung einräumen, missbraucht wird. Dieser Vertrauensvorschuss wird nicht missbraucht, wenn der Abgabepflichtige, der zur Entrichtung der Abgabe außerstande ist, der Behörde zumindest dem Grunde und der Höhe nach bekanntgibt, welche Beträge er schuldet und damit eingesteht, dass die Abgabepflicht besteht. Bestraft darf der Abgabenschuldner nur werden, wenn er seine Pflichten vorsätzlich verletzte.

Der Beschuldigte bestritt nie, dass er selbst in seiner Eigenschaft als Geschäftsführer der GmbH die vom Gesetz geforderte Meldung nicht erstattete, bestreitet aber, dass dies schuldhaft erfolgte, weil er der Überzeugung war, dass seine Steuerberaterin, die die Abgaben errechnete, dies jeweils gleichzeitig auch der Abgabebehörde bekanntgab, wogegen sein Unternehmen nur diesen bereits bekanntgegebenen Betrag, so lange es zahlungsfähig war, entrichtete. Er war der Überzeugung, dass die Behörde die Abgabenschuld jedenfalls kannte und damit im Falle der Zahlungsstockungen jedenfalls der Bekanntgabepflicht entsprochen war. Erst die Aufklärung durch die Steuerberaterin, dass diese entgegen seiner Überzeugung keine Bekanntgabe an die Behörde durchführte, veranlasste den Beschuldigten, sofort Selbstanzeige zu erstatten. Bis dahin unterlag er einem Irrtum und handelte damit nicht vorsätzlich.

Diesen Standpunkt vertrat der Beschuldigte stets und auch in der Verhandlung vor dem Spruchsenat, der ihn offensichtlich missverstand. Er sagte aus, sich nicht bewusst gewesen zu sein, dass die Abgaben nicht durch die Steuerberaterin gemeldet wurden;

er sei davon ausgegangen, dass die Steuerberaterin zumindest die Meldung an das Finanzamt macht.

Dass er die Steuerberaterin nicht dezidiert damit beauftragte, lässt sich aus der Überzeugung des Beschuldigten, dass sie dies ohnehin mache, leicht erklären. Dass das von ihm geleitete Unternehmen, so lange dies möglich war, auf Grund der Berechnungen durch die Steuerberaterin dann die Zahlungen leistete, war selbstverständlich. Dies ändert aber nichts an der irrigen Meinung des Beschuldigten, dass die Abgabenbehörde jeweils und eben auch dann, als er nicht mehr zahlen konnte, von seinen Zahlungsverpflichtungen durch die Steuerberaterin informiert war.

Die vom Beschuldigten beantragte Vernehmung der Steuerberaterin unterließ der Spruchsenat zu Unrecht und führte damit einen hiermit gerügten Verfahrensmangel herbei. Die Aussage der Steuerberaterin hätte zumindest die Bestätigung ergeben, dass der Beschuldigte völlig überrascht und entsetzt war, als sie ihm eröffnete, keine Bekanntgabe an die Behörde gemacht zu haben. Ein Mensch, der so reagiert, wird sich eines Irrtums bewusst, handelt aber nicht vorsätzlich. Die Steuerberaterin hätte auch bestätigen können, dass sie den Beschuldigten niemals zuvor darauf hingewiesen hatte, dass er trotz unterbliebener Zahlung seiner Verpflichtung zur Bekanntgabe der Abgabenschuld nachkommen müsse, weil sie dies nicht unabhängig von der Zahlung ohnedies durchführe.

Die vom Spruchsenat angenommene Aussage des Beschuldigten, dass die Meldung der Lohnabgaben während bestandener Zahlungsfähigkeit von der hauseigenen Buchhaltungsabteilung erfolgte, machte er in dieser Form nicht.

Zur Klarstellung verdeutlicht der Beschuldigte als zulässige Neuerung den Sachverhalt dahin, dass die Buchhaltung seines Unternehmens von sich aus lediglich die Umsatzsteuervoranmeldungen und dann die Bezahlung der Umsatzsteuer veranlasste; alle anderen Aufgaben oblagen der Steuerberaterin insoweit, als sie von Beginn an die Errechnung der Lohnsteuer, der Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe und der Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen durchführte und das Ergebnis mittels Vorschreibung zur Zahlung mitteilte, woraufhin Zahlungen auf Grund der Angaben der Steuerberaterin so lange geleistet wurden, als dies möglich war. Der Beschuldigte war der irrigen Überzeugung, dass die Steuerberaterin auch dann, wenn das Unternehmen zahlungsfähig war und die Abgaben fristgerecht bezahlte, parallel dazu eine Abgabemeldung dem Finanzamt gegenüber machte, so dass dieses über die jeweils anfallende Abgabenschuld stets und damit auch während der Zahlungsschwierigkeiten informiert war.

In dieser Überzeugung wurde der Beschuldigte auch dadurch bestärkt, dass die Steuerberaterin trotz der auch bei ihr monatlich einlangenden Buchungsmitteilungen, aus welchen sie hätte erkennen können, dass weder Zahlung noch Meldung erfolgt waren, keine Nachfragen beim Beschuldigten veranlasste. In der Vergangenheit war es nämlich so, dass im Falle von Auffälligkeit oder Unrichtigkeiten, die sich aus den

Buchungsmittelungen ergaben, die Steuerberaterin den Beschuldigten jeweils sofort aufmerksam gemacht hatte. Dass der Beschuldigte sich auf seine Steuerberaterin verließ, ist damit keine Schutzbehauptung, sondern Tatsache. Der Beschuldigte mag, wie er konzidiert, mangels ausreichender Kontaktnahme zu seiner Steuerberaterin fahrlässig gewesen sein, keineswegs aber handelte er vorsätzlich; er setzte damit den Tatbestand des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG nicht.

Zu all diesem Vorbringen wird neben der Befragung des Beschuldigten insbesondere auch beantragt, Mag. P. als Zeugin zu vernehmen.

Zur Strafe:

Das angefochtene Erkenntnis legt richtig dar, dass einer Mehrzahl von gewichtigen Milderungsgründen nur ein Erschwerungsgrund gegenüber steht. In Anbetracht dieses wesentlichen Überwiegens der Milderungsgründe und unter Berücksichtigung der oben dargestellten Umstände, die zum Unterbleiben der Meldungen geführt haben, wurde die Strafe aber zu hoch ausgemessen.

Der Beschuldigte stellt daher den Antrag, das angefochtene Erkenntnis aufzuheben und das Verfahren gegen den Beschuldigten einzustellen in eventu die verhängte Strafe wesentlich herab zu setzen."

Zu Beginn der mündlichen Verhandlung am 11. November 2014 wurde vom Beschuldigten die Beschwerde auf eine Strafbeschwerde eingeschränkt und hinsichtlich der angeschuldeten Finanzordnungswidrigkeiten ein reumütiges volles Geständnis abgegeben und eine zumindest teilbedingte geringere Strafe beantragt.

### ***Über die Beschwerde wurde erwogen:***

#### **Rechtslage:**

Gemäß § 265 Abs. 1s lit. a 1. Satz FinStrG sind die zum 31. Dezember 2013 beim unabhängigen Finanzsenat als Finanzstraßbehörde zweiter Instanz anhängigen Rechtsmittel vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen und wirken bereits gestellte Anträge auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

Mit der Einführung des Bundesfinanzgerichtes haben sich diverse Bezeichnungen geändert. So wurde das frühere Rechtsmittel der Berufung ab 1. Jänner 2014 zur Beschwerde. Die Ausdrücke werden in weiterer Folge jeweils angepasst.

*Gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen sind, insbesondere Vorauszahlungen an Umsatzsteuer 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; im übrigen ist die Versäumung eines Zahlungstermins für sich allein nicht strafbar.*

*Gemäß § 29 Abs. 5 FinStrG wirkt die Selbstanzeige nur für den Anzeiger und für die Personen, für die sie erstattet wird.*

*Gemäß § 29 Abs. 2 FinStrG (idF: BGBl. I Nr. 104/2010) War mit einer Verfehlung eine Abgabenverkürzung oder ein sonstiger Einnahmenausfall verbunden, so tritt die Straffreiheit nur insoweit ein, als der Behörde ohne Verzug die für die Feststellung der Verkürzung oder des Ausfalls bedeutsamen Umstände offen gelegt werden, und binnen einer Frist von einem Monat die sich daraus ergebenden Beträge, die vom Anzeiger geschuldet werden, oder für die er zur Haftung herangezogen werden kann, tatsächlich mit schuldbefreiender Wirkung entrichtet werden. Die Monatsfrist beginnt bei selbst zu berechnenden Abgaben (§§ 201 und 202 BAO) mit der Selbstanzeige, in allen übrigen Fällen mit der Bekanntgabe des geschuldeten Betrages an den Anzeiger zu laufen und kann durch Gewährung von Zahlungserleichterungen (§ 212 BAO) auf höchstens zwei Jahre verlängert werden. Lebt die Schuld nach Entrichtung ganz oder teilweise wieder auf, so bewirkt dies unbeschadet der Bestimmungen des § 31 insoweit auch das Wiederaufleben der Strafbarkeit.*

## **Selbstanzeige:**

### **a) Täternennung, Anzeiger**

Wird eine Selbstanzeige nur im Namen der tatsächlichen Abgabenschuldnerin (die GmbH) abgegeben, reicht dies nicht aus, für den in der Selbstanzeige namentlich nicht genannten Verantwortlichen „die Rechtswohltat der Straffreiheit im Sinne des § 29 FinStrG“ zu erlangen, auch wenn aufgrund der Publizitätswirkung des Firmenbuchs dem Finanzamt der Name der „in abgabenrechtlicher Hinsicht verantwortlichen Person“ bekannt sein sollte (VwGH 20.9.2006, 2006/14/0046).

Sowohl am 9. Juli 2012 für Lohnsteuer, DB und DZ für 7/2011 bis 4/2011 (gemeint vermutlich: 2012) von gesamt € 265.173,39 (hier auch vom Beschuldigten als Anzeiger unterzeichnet) als auch am 22. Oktober 2012 für Lohnsteuer, DB und DZ für 1/2012 bis 4/2012 sowie 8 und 9/2012 von gesamt € 151.561,18 wurde für die MGmbH Selbstanzeige erstattet und um die Bewilligung von Zahlungserleichterungen ersucht. Festzuhalten ist, dass der Beschuldigte in den Selbstanzeigen zwar nicht als die Person, für die Selbstanzeige erstattet werden hätte sollen, erwähnt wurde, daher die Selbstanzeige auch nicht für ihn erstattet wurde. Allerdings hat der Beschuldigte die Selbstanzeige vom 9. Juli 2012 als Geschäftsführer mitunterzeichnet, sodass gemäß § 29 Abs. 5 FinStrG für ihn als Anzeiger die strafbefreiende Wirkung dieser Selbstanzeige zu prüfen war.

### **b) fristgerechte Entrichtung der Abgaben**



Die in den Selbstanzeigen angebotenen Raten von monatlich € 25.000 wurden nicht entrichtet. Das Ansuchen vom 9. Juli 2012 um Ratenzahlung wurde mit Bescheid vom 30. Oktober 2012 abgewiesen. Eine fristgerechte Entrichtung bzw. eine tatsächliche Entrichtung mit schuldbefreiender Wirkung im Sinne des § 29 Abs. 2 FinStrG idF BGBl. I Nr. 104/2010 entsprechend den abgabenrechtlichen Bestimmungen ist nicht erfolgt, daher kann dieser Selbstanzeige keine strafbefreiende Wirkung zuerkannt werden.

Da der Beschuldigte in der zweiten Selbstanzeige nicht genannt wurde, war eine diesbezügliche Entrichtung nicht zu prüfen.

Zudem wurde über das Vermögen der GmbH mit Beschluss des Landesgerichtes vom 27. November 2012 das Insolvenzverfahren eröffnet.

Die Entrichtungen aufgrund des außergerichtlichen Generalvergleiches des Beschuldigten mit dem Finanzamt im August 2013 können als teilweise Schadensgutmachung bei der Strafbemessung berücksichtigt werden.

### **Objektive Tatseite:**

Der objektive Tatbestand ergibt sich aus dem Bericht über die Außenprüfung bei der GmbH vom 25. Oktober 2012, ABNr. 09, wonach die Lohnabgaben laut zwei für die GmbH eingereichten Selbstanzeigen [die Selbstanzeige vom 9. Juli 2012 für Lohnabgaben Juli 2011 bis einschließlich April 2012 (1-4/2012 irrtümlich als 1-4/2011 bezeichnet) von € 265.173,39, in der der Beschuldigte als Anzeiger aufscheint, sowie die Selbstanzeige vom 22. Oktober 2012 für korrigierte und ergänzte Lohnabgaben 1-4/2012 und 8-9/2012 von weiteren € 30.626,37] sowie für Jänner und Juni 2011 festgestellte nicht entrichtete Lohnabgaben festgesetzt wurden. Diese können unbedenklich der Strafbemessung zugrunde gelegt werden.

### **Zur subjektiven Tatseite:**

Zur subjektiven Tatseite ist zunächst auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach Vorsatz eine zielgerichtete subjektive Einstellung des Täters bedeutet, auf deren Vorhandensein oder Nichtvorhandensein nur nach seinem nach außen in Erscheinung tretenden Verhalten unter Würdigung aller sonstigen Sachverhaltselemente geschlossen werden kann (VwGH 29.3.2007, 2006/16/0062).

Der sogenannte bedingte Vorsatz (dolus eventualis), der eine Untergrenze des Vorsatzes darstellt, ist dann gegeben, wenn der Täter die Verwirklichung des Unrechtes des Sachverhaltes zwar nicht anstrebt, ja nicht einmal mit Bestimmtheit mit dem Eintritt des verpönten Erfolges rechnet, dies jedoch für möglich hält, d.h. als naheliegend ansieht und einen solchen Erfolg hinzunehmen gewillt ist (VwGH 18.5.2006, 2005/16/0260).

Die Ermittlung des nach außen nicht erkennbaren Willensvorganges stellt einen Akt der Beweismwürdigung dar (VwGH 20.4.2006, 2004/15/0038).

Für die Erfüllung des Tatbildes der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG kommt es nicht auf die Bekanntgabe der abzuführenden Lohnabgaben an das Finanzamt an, sondern auf das von der Finanzstrafbehörde festgestellte tatbildmäßige Unterlassen der Abfuhr und Entrichtung der Lohnabgaben und auf den Vorsatz dazu. Mit dem Vertrauen auf eine rechtzeitige Bekanntgabe des Abgabebetrages an die Abgabenbehörde der vorsätzlich nicht entrichteten oder abgeführten Lohnabgaben kann sich der Beschuldigte nicht erfolgreich verantworten (VwGH 5.4.2011, 2011/16/0080). Auf ein Vertrauen des Steuerpflichtigen in die Rechtzeitigkeit der von seiner Angestellten erstatteten Meldung an das Finanzamt kommt es nicht an (VwGH 22.2.2007, 2005/14/0077). Die nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG erwähnte Bekanntgabe des geschuldeten Betrages bildet keinen Teil des Tatbildes, sondern stellt einen Strafausschließungsgrund dar.

Ob dem Beschuldigten wegen der Unterlassung der Bekanntgabe der Höhe der geschuldeten Abgabebeträge an das Finanzamt Vorsatz vorzuwerfen wäre, ist für die Verwirklichung des Tatbestandes des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG unerheblich (vgl. in ständiger Rechtsprechung etwa VwGH vom 17. Dezember 2009, 2009/16/0188, VwGH vom 28. November 2007, 2007/15/0165, VwGH vom 20. September 2006, 2006/14/0046, jeweils mwN, VwGH vom 15. Juni 2005, 2002/13/0172, VwGH vom 29. September 2004, 2000/13/0151, VwGH 5. April 2011, 2011/16/0080 und die bei Tannert, Finanzstrafgesetz, E 15 bis E 17 zu § 49, referierte Rechtsprechung).

Wie bereits dargestellt hat der Beschuldigte schon in seiner Rechtfertigung vom 25. Jänner 2013 darauf hingewiesen, dass er die hier gegenständlichen Abgaben nicht entrichtet hat, weil er davon ausgegangen wäre, dass die Steuerberaterin die Lohnabgaben an das Finanzamt gemeldet hätte. Die erste Verantwortung, die Steuerberaterin hätte die Lohnabgaben ermittelt, den Zahlschein an die GmbH gesendet, damit die Abgaben entrichtet werden, wurde vom Beschuldigten in der Beschwerde bestätigt. Demnach *"hat die Buchhaltung seines Unternehmens von sich aus lediglich die Umsatzsteuervoranmeldungen und die Bezahlung der Umsatzsteuer veranlasst. Alle anderen Aufgaben oblagen der Steuerberaterin insoweit, als sie von Beginn an die Errechnung der Lohnabgaben durchgeführt und das Ergebnis mittels Vorschreibung zur Zahlung mitteilte, woraufhin Zahlungen aufgrund der Angaben der Steuerberaterin so lange geleistet wurden, als dies möglich war."*

Nach ständiger Rechtsprechung schließen Zahlungsschwierigkeiten oder der Umstand, dass der einem Abgabepflichtigen eingeräumte Kreditrahmen erschöpft ist, die Annahme von Vorsatz im Rahmen des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG keineswegs aus (VwGH 28.11.2007, 2007/15/0165).

Soweit der Beschuldigte darauf hinweist, dass er nie bestritten hätte, dass keine Meldung der Abgaben erstattet worden wäre, dies von ihm jedoch nicht schuldhaft erfolgt sei, ist zu

erwidern, dass die Bekanntgabe der Höhe des geschuldeten Betrages gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG einen Strafausschließungsgrund darstellt. Wird die Höhe der geschuldeten Beträge dem Finanzamt nicht binnen fünf Tagen nach Fälligkeit bekannt gegeben, ist es für die Verwirklichung der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG irrelevant, ob den Steuerpflichtigen an dieser Unterlassung der Meldung ein Verschulden trifft. Auch ein Rechtsirrtum über das Vorliegen eines solchen Strafausschließungsgrundes stellt einen Umstand dar, den der Abgabepflichtige selbst zu vertreten hat (VwGH 28.11.2007, 2007/15/0165; vgl. Fellner, Kommentar zum FinStrG, § 49, Rz. 6, mit Hinweisen auf die hg. Judikatur).

Ob den Steuerpflichtigen an der Unterlassung der in der genannten Bestimmung als strafbefreiend normierten Meldung der geschuldeten Beträge an das Finanzamt ein Verschulden trifft, ist irrelevant (VwGH 31.3.1998, 96/13/0004). Auf ein Vertrauen des Steuerpflichtigen in die Rechtzeitigkeit der von seiner Angestellten erstatteten Meldungen an das Finanzamt kommt es nicht an (VwGH 15.6.2005, 2002/13/0048).

Auch wenn der Beschuldigte auf eine rechtzeitige Bekanntgabe der Lohnabgaben an die Abgabenbehörde durch die damalige Steuerberaterin (oder die Buchhaltungsabteilung der GmbH) vertraut hat, ist das im Sinne der zitierten Judikatur für die Verwirklichung des hier vorgeworfenen Tatbildes ohne Bedeutung.

Die beantragte Einvernahme der damaligen Steuerberaterin als Zeugin zur Frage der nicht fristgerechten Meldung war für den Senat nicht erforderlich, weil die Tatsache, dass diese die Lohnabgaben nicht an das Finanzamt gemeldet hat, außer Streit steht und daher von ihr die Bestätigung dieser Aussage nicht erforderlich war.

Zu beurteilen war allein, wer für die fristgerechte Entrichtung der Abgaben innerhalb der GmbH verantwortlich war und wer die Entscheidung getroffen hat, welche Zahlungen tatsächlich geleistet werden.

Aus den Selbstanzeigen vom 9. Juli 2012 und vom 22. Oktober 2012 ist zu ersehen, dass die Fälligkeiten aufgrund von näher dargestellten Forderungsausfällen vorübergehend nicht termingerecht entrichtet werden konnten. Damit wird jedoch auch hinsichtlich der subjektiven Tatseite schon ein Geständnis abgelegt, da ganz bewusst aufgrund von vorübergehenden Zahlungsschwierigkeiten die Entrichtung der hier gegenständlichen Lohnabgaben zeitlich verschoben wurde.

Zu Beginn der mündlichen Verhandlung hat der Beschuldigte ein vollständiges reumütiges Geständnis abgegeben und die Beschwerde auf eine Strafbeschwerde eingeschränkt.

### ***Teilrechtskraft:***

Laut ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist im Bereich des Finanzstrafrechtes eine Teilrechtskraft hinsichtlich des Ausspruches von Schuld einerseits und Strafe andererseits rechtlich möglich (vgl. VwGH 8.2.2007, 2006/15/0293). Die vorliegende Beschwerde richtet sich - nach Einschränkung in der mündlichen

Verhandlung - ausschließlich gegen die Höhe der Geldstrafe. Damit ist jedoch hinsichtlich der Frage der Strafbarkeit wegen Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG Teilrechtskraft eingetreten. Erwächst nämlich der (Teil-)Schuldspruch der Finanzstrafbehörde mangels Bekämpfung in (Teil-)Rechtskraft, so ist er nicht mehr Gegenstand des Beschwerdeverfahrens; die Rechtsmittelbehörde (bzw. das Bundesfinanzgericht) ist vielmehr an diesen Schuldspruch gebunden (VwGH 29.7.1999, 98/14/0177).

Damit ist der Schuldspruch hinsichtlich der angeschuldeten Finanzordnungswidrigkeiten rechtskräftig.

### ***Strafbemessung:***

*Gemäß § 23 Abs. 1 FinStrG ist Grundlage für die Strafbemessung die Schuld des Täters.*

*§ 23 Abs. 2 FinStrG: Bei Bemessung der Strafe sind die Erschwerungs- und die Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen. Dabei ist darauf Bedacht zu nehmen, ob die Verkürzung oder der Abgabenausfall endgültig oder nur vorübergehend hätte eintreten sollen. Im Übrigen gelten die §§ 32 bis 35 StGB sinngemäß.*

*§ 23 Abs. 3 FinStrG: Bei der Bemessung der Geldstrafe sind auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.*

*Gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG wird die Finanzordnungswidrigkeit mit einer Geldstrafe geahndet, deren Höchstmaß die Hälfte des nicht oder verspätet entrichteten oder abgeführten Abgabebetrages oder der geltend gemachten Abgabengutschrift beträgt.*

Hat der Täter wie im gegenständlichen Fall durch mehrere selbständige Taten mehrere Finanzvergehen derselben und auch verschiedener Art begangen, ist gemäß § 21 Abs. 1 und Abs. 2 FinStrG dabei auf eine einzige Geldstrafe zu erkennen, wobei die Summe der sich aus den strafbestimmenden Wertbeträgen ergebenden Strafdrohungen maßgeblich ist.

Gemäß der Bestimmung des § 23 FinStrG ist Grundlage für die Bemessung der Strafe die Schuld des Täters, wobei Erschwerungs- und Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen und bei der Bemessung der Geldstrafe auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit zu berücksichtigen sind.

Vom Spruchsenat wurde ausgeführt, dass der Beschuldigte sorgepflichtig für drei Kinder und seine Exfrau sei, über keinerlei Vermögen verfüge und derzeit ein monatliches Einkommen von € 1.700,00 beziehe.

In der mündlichen Berufungsverhandlung wurden diese insoweit ergänzt, als das Alter der Kinder mit 16, 18 und 21 Jahren angegeben wurde und sich die monatlichen Unterhaltszahlten auf gesamt € 1.100,00 belaufen. Vermögen wurde keines einbekannt, die Schulden belaufen sich derzeit bei ca. € 55.000,00. Aufgrund des Haftungsvergleichs

werden derzeit monatliche Raten von € 1.000,00 auf das Abgabenkonto der GmbH als laufende Schadensgutmachung entrichtet.

Entsprechend der Bestimmung des § 23 Abs. 3 FinStrG waren diese Einkommens- und Vermögensverhältnisse bei der Bemessung der Geldstrafe ins Kalkül zu ziehen.

Bei der Strafbemessung wurden im angefochtenen Erkenntnis als mildernd das teilweise Geständnis, die angespannte wirtschaftliche Lage, die Sorgepflichten für drei Kinder und die Exgattin und die Selbstanzeige, ungeachtet der Tatsache, dass diese keine strafbefreiende Wirkung entfalten habe können, erschwerend hingegen die einschlägige Vorstrafe gewertet.

Als Milderungsgründe können die oben angeführten Selbstanzeigen, das Handeln aus einer wirtschaftlichen Notlage heraus, die teilweise (laufende) Schadensgutmachung sowie - als wesentlicher Milderungsgrund - das reumütige Geständnis gewertet werden.

Dem stehen als erschwerend die einschlägige Vorstrafe (Strafverfügung des Finanzamtes Baden Mödling vom 10. Jänner 2011 für Lohnabgaben 2007 bis 2009 wegen der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG; Geldstrafe von € 2.200,00, im Nichteinbringungsfall 11 Tage Ersatzfreiheitsstrafe) sowie der mehrmalige Tatentschluss über einen längeren Zeitraum gegenüber.

Allerdings ist angesichts der damaligen schwierigen wirtschaftlichen Lage der GmbH (Forderungsausfälle von mehreren € 100.000,00) von einem nur geringen Verschulden auszugehen.

Aus dem Abgabenkonto ist die teilweise Entrichtung aufgrund des außergerichtlichen Ausgleiches des Beschuldigten vom August 2013 mit dem Finanzamt als Schadensgutmachung zu erkennen.

Ausgehend von einem Strafraumen von ( $€ 303.897,79 : 2 =$ ) € 151.948,89 erscheint dem erkennenden Senat unter Berücksichtigung der oben dargestellten Milderungs- und Erschwerungsgründe und der dargestellten Sorgepflichten sowie der (laufenden) Schadensgutmachung eine Geldstrafe von € 30.000,00 als angemessen. Einer weiteren Herabsetzung standen allerdings generalpräventive Überlegungen für Abgabepflichtige, die in vergleichbaren Verhältnissen bei schwieriger finanzieller Situation die fristgerechten Meldungen bzw. die Entrichtung von Abgaben an das Finanzamt unterlassen, entgegen.

Die obigen Ausführungen zu den Erschwerungs- und Milderungsgründen gelten auch für die Neubemessung der Ersatzfreiheitsstrafe mit nunmehr 60 Tagen. Dabei kommt den persönlichen Verhältnissen und der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Täters für die Bemessung der Ersatzfreiheitsstrafe keine Bedeutung zu (vgl. VwGH 28.10.1992, 91/13/0130).

### **Zum Antrag auf bedingte Strafnachsicht**

*Gemäß § 26 Abs. 1 FinStrG gelten für die bedingte Nachsicht der durch die Gerichte für Finanzvergehen verhängten Geldstrafen, Wertersatz und Freiheitsstrafen sowie für die bedingte Entlassung aus einer solchen Freiheitsstrafe die §§ 43, 43a, 44 Abs. 1, 46, 48 bis 53, 55 und 56 StGB sinngemäß. Die Strafe des Verfalls darf nicht bedingt nachgesehen werden. Eine Geldstrafe darf nur bis zur Hälfte bedingt nachgesehen werden. Der nicht bedingt nachgesehene Teil der Geldstrafe muss jedoch mindestens 10% des strafbestimmenden Wertbetrages betragen.*

Der Verfassungsgerichtshof hat zur Frage, dass aufgrund der geltenden Rechtslage eine bedingte Strafnachsicht nur in gerichtlichen Finanzstrafverfahren möglich ist, ausgeführt: *Wenn der Gesetzgeber diese Möglichkeit nur dort vorgesehen hat, wo zufolge des Gewichtes der Straftat die Zuständigkeit der Gerichte eingreift und mit der Verurteilung ein schwerer Tadel und einschneidende Folgen verbunden sind, so hat er damit nicht unsachlich gehandelt (VfGH 5.3.1984, B 86/80).*

Da nach dem eindeutigen Wortlaut der Bestimmung des § 26 Abs. 1 FinStrG - verfassungsrechtlich unbedenklich - eine bedingte Strafnachsicht nur in gerichtlichen, nicht jedoch im finanzbehördlichen Finanzstrafverfahren vorgesehen ist, konnte dem dahingehenden Antrag des Beschuldigten in der mündlichen Verhandlung nicht gefolgt werden.

Abschließend ist darauf hinzuweisen, dass selbst bei bedingter Strafnachsicht durch die Anwendung des § 26 Abs. 1 letzter Satz FinStrG der nicht bedingt nachgesehene Teil der Geldstrafe mindestens 10% des strafbestimmenden Wertbetrages betragen hätte müssen, die dann zu verhängende unbedingte Geldstrafe mit € 30.300,00 jedenfalls höher gewesen wäre als die aus dem Spruch ersichtliche Geldstrafe.

### **Kostenentscheidung**

Die unverändert bleibenden Verfahrenskosten von € 500,00 gründen sich auf § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG, wonach pauschal ein Kostenersatz im Ausmaß von 10% der verhängten Geldstrafe, maximal aber ein Betrag von € 500,00 festzusetzen ist. Der Beschuldigte hat auch die Kosten des allfälligen Vollzuges zu ersetzen, die mit gesondertem Bescheid festgesetzt werden.

### **Zahlungsaufforderung:**

Die Geldstrafe und die Kosten des Finanzstrafverfahrens sind gemäß § 171 Abs. 1 und § 185 Abs. 4 FinStrG binnen eines Monats nach Rechtskraft dieser Entscheidung fällig und mittels eines gesondert zugehenden Erlagscheines auf das BAWAG-P.S.K.-Konto des Finanzamtes Baden Mödling zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste.

## **Zur Zulässigkeit der Revision**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Auf die oben zu §§ 29 und 49 FinStrG zitierte Judikatur wird verwiesen.

Wien, am 11. November 2014