



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Finanzstrafsenat 1

GZ. FSRV/0155-W/10

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, JG, in der Finanzstrafsache gegen Herrn XY, vertreten durch P-GmbH, wegen des Finanzvergehens der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 FinStrG des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 13. August 2010 gegen das Erkenntnis des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 12. Juli 2010, StrNr. 1,

zu Recht erkannt:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis vom 12. Juli 2010, StrNr. 1, hat das Finanzamt Lilienfeld St. Pölten als Finanzstrafbehörde erster Instanz den Berufungswerber (Bw) nach § 49 Abs. 1 lit. FinStrG für schuldig erkannt, weil er als verantwortlicher Geschäftsführer der Z-GmbH im Bereich des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten unter der St.Nr. 2 vorsätzlich Kapitalertragsteuer für 1-12/2007 in Höhe von € 12.500,00 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet (abgeführt) und hiermit ein Finanzvergehen gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen hat.

Aus diesem Grund wurde über ihn gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG eine Geldstrafe in der Höhe von € 1.000,00 verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von fünf Tagen ausgesprochen.

Die Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG pauschal mit € 100,00 bestimmt.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Berufung des Beschuldigten vom 13. August 2010, wobei im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Der Einspruch (Berufung) richte sich gegen die Festsetzung der Strafe aufgrund der Nichtanerkennung der strafbefreienden Wirkung der Selbstanzeige.

Die Selbstanzeige gelte nach Auffassung des Finanz- und Budgetausschusses im Bericht zur FinStrG-Novelle 1975 und der Obergerichte OGH vom 24. Juni 1999, 110s 49/99, bzw. VwGH vom 18. Oktober 1984, 83/15/0161, bei Selbstbemessungsabgaben durch bloße Entrichtung als erstattet.

Die Entrichtung sei am 11. September 2009 (siehe Beilage-Bankbeleg vom 11. September 2009 über die Überweisung von € 12.500,00 und der expliziten Nennung der Abgabe KEST und der dazugehörigen SteuerNr.). Die KEST sei eine Selbstbemessungsabgabe.

Zusätzlich sei mit als „Selbstanzeige“ bezeichnetem Schreiben vom 7. September 2009 (versendet am 9. September 2009) der Sachverhalt erläutert und eine Steueranmeldung mit dem entsprechenden Formular vorgenommen worden.

Eine Selbstanzeige sei durch die Bezahlung der Abgabe erfolgt, woraus sich die strafbefreiende Wirkung ableite.

Sollte die Behörde dennoch der Meinung sein, dass durch das Schreiben vom 7. September 2009 aufgrund der Nichtnennung der betreffenden Person die strafbefreiende Wirkung einer Selbstanzeige verfehlt worden sein, werde dem zusätzlich entgegengehalten:

Im Erkenntnis vom 20. Oktober 2004, 2002/14/0060 habe der VwGH ausgesprochen, dass in einem Fall, in dem außer dem Geschäftsführer der GmbH nach den Sachverhaltsfeststellungen der Behörde und der Aktenlage keine konkrete Person als Täter in Betracht komme, die Selbstanzeige auch durch eine mündliche Erklärung iSd § 29 Abs. 5 FinStrG präzisiert werden könne.

Durch mündliche Erklärung sei in einem Telefonat zwischen Frau S und Frau W am 18. November 2009 eine Präzisierung hinsichtlich des Geschäftsführers vorgenommen worden.

Es werde daher die Aufhebung der Strafverfügung (gemeint Erkenntnis) und Vorlage der Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat beantragt.

***Zur Entscheidung 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 fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet oder abgeführt, 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 § 8 Abs. 1 FinStrG handelt vorsätzlich, wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht, dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.*

Zur objektiven Tatseite ist zu bemerken, dass die Finanzstrafbehörde unter Beachtung der Bestimmungen des § 98 Abs. 3 FinStrG (freie Beweiswürdigung) unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens zu beurteilen hat, ob ein Sachverhalt erwiesen ist oder nicht.

Der Bw ist im verfahrensgegenständlichen Zeitraum als handelsrechtlicher Geschäftsführer der im Juni 2002 gegründeten Z-GmbH für die abgabenrechtlichen Obliegenheiten dieser Firma verantwortlich.

Mit Eingabe vom 7. September 2009 erstattete die steuerliche Vertretung eine Selbstanzeige mit folgender Textierung:

*„St.Nr. 2, Z-GmbH*

*Selbstanzeige gem. § 29 FinStrG*

*Sehr geehrte Damen und Herren,*

*hiermit erstatten wir gemäß § 29 FinStrG Selbstanzeige und machen dazu folgende Angaben:*

*Aus der Gewinnausschüttung am 20.10.2008 in Höhe von € 50.000,00 ergibt sich eine Kapitalertragsteuer in Höhe von € 12.500,00. Diese Kapitalertragsteuer wurde von der Gesellschaft einbehalten aber irrtümlich nicht an das Finanzamt abgeführt.*

*Der ausständige Betrag wird von unserem Klienten zeitgleich mit der Selbstanzeige zur Einzahlung gebracht.*

*Bei Fragen rufen Sie uns doch einfach an oder schicken ein Mail!*

*Mit freundlichen Grüßen“*

Fest steht, dass aus der Gewinnausschüttung im Oktober 2008 Kapitalertragsteuer in Höhe von € 12.500,00 von der Gesellschaft einbehalten, aber nicht fristgerecht an das Finanzamt abgeführt wurde. Erst mit der am 9. September 2009 versendeten Selbstanzeige vom 7. September 2009 wurde die Kapitalertragsteuer-Anmeldung für 2007 eingereicht und am 11. September 2009 der angezeigte Betrag in Höhe von € 12.500,00 eingezahlt.

Die objektive und subjektive Tatseite des vorliegenden Tatbestandes wird nicht bestritten.

Das Rechtsmittel richtet sich jedoch gegen die Festsetzung der Strafe aufgrund der Nichtanerkennung der strafbefreienden Wirkung der Selbstanzeige.

*Gemäß § 29 Abs. 1, 1. Satz FinStrG in der im vorliegenden Fall noch anzuwendenden Fassung der Finanzstrafgesetznovelle 2007, BGBl. I Nr. 44 wird, wer sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, insoweit straffrei, als er seine Verfehlung der zur Handhabung der verletzten Abgabenvorschriften zuständigen Behörde oder einer sachlich zuständigen Finanzstrafbehörde darlegt.*

*(2) War mit einer Verfehlung eine Abgabenverkürzung oder ein sonstiger Einnahmensausfall verbunden, so tritt die Straffreiheit nur insoweit ein, als der Behörde ohne Verzug die für die Feststellung der Verkürzung bedeutsamen Umstände offenlegt und die sich daraus ergebenden Beträge, die der Anzeiger schuldet oder für die er zur Haftung herangezogen werden kann, den Abgabenvorschriften entsprechend entrichtet werden. Werden für die Entrichtung Zahlungserleichterungen gewährt, so darf der Zahlungsaufschub "zwei Jahre" nicht überschreiten. Diese Frist beginnt bei selbst zu berechnenden Abgaben mit der Selbstanzeige zu laufen.*

*(3) Straffreiheit tritt nicht ein,*

- a) wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige Verfolgungshandlungen gegen den Anzeiger, gegen andere an der Tat Beteiligte oder gegen Hehler gesetzt waren.*
- b) wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige die Tat bereits ganz oder zum Teil entdeckt und dies dem Anzeiger bekannt war oder*
- c) wenn bei einem vorsätzlich begangenen Finanzvergehen die Selbstanzeige anlässlich einer finanzbehördlichen Nachschau, Beschau, Abfertigung oder Prüfung von Büchern oder Aufzeichnungen nicht schon bei Beginn der Amtshandlung erstattet wird.*

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

§ 29 Abs. 5 FinStrG zufolge wirkt die als eine Ausnahmebestimmung grundsätzlich restriktiv und nicht ausdehnend zu interpretierende Selbstanzeige (vgl. zB. OGH vom 5. Dezember 1996, 15 Os 97/96, Jus-Extra 1997, OGH-St 2207) nur für die Personen, für die sie erstattet wird (vgl. OGH vom 20. Juni 2002, 12 Os 57/01, ÖStZB 2003, 47). Dabei sind, sofern die Selbstanzeige in einem Schriftsatz erstattet wird, der bzw. die von ihr erfassten Täter ausdrücklich zu benennen (vgl. VwGH vom 24. Juni 2004, 2001/15/0134, und vom 29. November 2000, 2000/13/0207).

Da seit dem Inkrafttreten des Verbandsverantwortlichkeitsgesetzes (VbVG) ab dem 1. Jänner 2006 auch Verbände als Täter in Betracht kommen, gilt dies auch für den Fall, dass

vom aufgezeigten Fehlverhalten auch ein (verantwortlicher) Verband betroffen ist (vgl. zB. Fellner, FinStrG §§ 29 und 30 Rz 26b) und ist, falls (auch) der Verband in den Genuss der Wohltat der nachträglichen Strafaufhebung durch eine strafbefreiende Selbstanzeige kommen soll, (auch) er, zumindest in pauschaler Form, so beispielsweise durch die Wortfolge "namens und auftrags der oben genannten Mandantschaft" (vgl. dazu UFS vom 23. April 2009, FSRV/0148-W/08) explizit als Verantwortlicher zu benennen (vgl. Kert, Finanzstrafrecht 2006, 29). Im vorliegenden Fall erfüllte daher die ob zitierte Selbstanzeige vom 7. September 2009 durch die Nennung des Namens der betroffenen GesmbH und der Steuernummer die Voraussetzung des § 29 Abs. 5 FinStrG lediglich hinsichtlich des Verbandes.

Gegenständlich besteht jedoch Streit darüber, ob der, den Kriterien der (rechtzeitigen) Darlegung bzw. der Offenlegung der maßgeblichen Umstände iSd § 29 FinStrG entsprechenden, Selbstanzeige vom 7. September 2009 auch für den Geschäftsführer der Z-GmbH eine strafbefreiende Wirkung zukommt oder nicht.

Aus dem Wortlaut der Gesetzesformulierung des Abs. 5 leg. cit. und dem Zweck des Gesetzes lässt sich ableiten, dass nicht nur der Täter des Finanzvergehens selbst die von ihm begangene Tat darlegt, sondern auch am Finanzvergehen nicht beteiligte Dritte - seien sie bevollmächtigt oder nicht - Selbstanzeigen für den oder die Täter abgeben können. Jedenfalls muss der Täter des Finanzvergehens in dem Schriftsatz, dem die strafbefreiende Wirkung einer Selbstanzeige zu Gute kommen soll, eindeutig bezeichnet sein. Nach dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 27.2.2002, 2001/13/0297 ist die gesetzliche Anforderung des § 29 Abs. 5 FinStrG bei Aufwendung bloß durchschnittlicher Sorgfalt in der Verfassung der Selbstanzeige sehr einfach erfüllbar, weil dem Anzeigeverfasser der Name desjenigen, der durch die Anzeige straffrei werden soll, notwendigerweise geläufig sein muss.

Die Finanzstrafbehörde erster Instanz führt im angefochtenen Erkenntnis zutreffend aus, dass einer Selbstanzeige mangels Angabe einer natürlichen Person eine strafbefreiende Wirkung nicht zukommt, da für ein Finanzvergehen als Täter jeder in Betracht kommt, der rechtlich oder faktisch die Agenden eines Steuerpflichtigen wahrnimmt und im gegenständlichen Fall theoretisch auch ein Gesellschafter der GmbH als Täter in Frage käme.

Die Beurteilung der Eingabe vom 7. September 2009 als Selbstanzeige scheitert nach dem Erkenntnis des VwGH vom 14. April 1993, 92/13//0278 bereits am § 29 Abs. 5 FinStrG, wonach die Selbstanzeige nur für die Personen wirkt, für die sie erstattet wird. Wenn auch für eine Selbstanzeige eine besondere formale Gestaltung wie etwa eine ausdrückliche Bezeichnung des Anbringens als Selbstanzeige nicht erforderlich ist, so geht aus § 29 Abs. 5

FinStrG doch hervor, dass in Fällen, in denen wie im Beschwerdefall mehrere Personen als Täter des Finanzvergehens in Betracht kommen, die Personen, für die das Anbringen als Selbstanzeige wirken soll, ausdrücklich genannt werden.

Weiters hat der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 29. November 2000, 2000/13/0207 darauf hingewiesen, dass bei der Formulierung "erstattet wir Selbstanzeige" mit der Bezeichnung "wir" in ihrem grammatischen Zusammenhang die von der GmbH bevollmächtigte Wirtschaftstreuhandgesellschaft und nicht die steuerpflichtige GmbH gemeint gewesen ist. Im Erkenntnis des VwGH vom 20.10.2004, 2002/14/0060 wurde sogar dem Versuch des seine Bestrafung bekämpfenden Beschwerdeführers, die Wirkungen des § 29 Abs. 1 FinStrG auf seine Person mit der Begründung zu beziehen, Alleingesellschafter und einziger Geschäftsführer dieser Gesellschaft zu sein, mit dem Hinweis darauf eine Absage erteilt, dass als Täter eines Finanzvergehens jeder in Betracht kommt, der - rechtlich oder faktisch - die Agenden eines Steuerpflichtigen wahrnimmt, sodass die Eigenschaft einer physischen Person als Alleingesellschafter und Alleingeschäftsführer einer Kapitalgesellschaft über ihre finanzstrafrechtliche Verantwortlichkeit für die Verwirklichung eines konkreten Finanzvergehens noch nicht zuverlässig Auskunft geben kann.

Auch im Erkenntnis vom 27. Februar 2002, 2001/13/0207 führt der Verwaltungsgerichtshof aus, dass an dem schon aus dem Wortlaut des § 29 Abs. 5 FinStrG abzuleitenden Erfordernis der klaren Benennung jener physischen Person, für welche die Selbstanzeige gelten soll, im Einklang mit der bisherigen Rechtsprechung (Erkenntnisse des VwGH vom 26. 9. 1984, 84/13/0012, vom 29. 11. 2000, 2000/13/0207 und vom 14. 4. 1993, 92/13/0278) umso mehr festzuhalten ist, als die Bestimmung des § 29 FinStrG als Ausnahmeregelung eng zu interpretieren ist (siehe Fellner, Finanzstrafgesetz, Rz. 5 zu §§ 29 und 30 FinStrG, mit dem dort weiter angeführten Nachweis).

Soweit der Bw die Meinung vertritt, nach Auffassung des Finanz- und Budgetausschusses im Bericht zur FinStrG-Novelle 1975 und der Obergerichte OGH vom 24. Juni 1999, 11Os 49/99, bzw. VwGH vom 18. Oktober 1984, 83/15/0161, sei eine Selbstanzeige bei Selbstbemessungsabgaben durch bloße Entrichtung als erstattet, ist er auf die enge Auslegung der Höchstgerichte des § 29 FinStrG als Ausnahmebestimmung und insbesondere auf das Erkenntnis des OGH vom 29. Juli 1997, 14 Os 204/96 zu verweisen, wonach für eine strafbefreiende Selbstanzeige folgende Voraussetzungen kumulativ vorliegen müssen:

- Darlegung der Verfehlung und Offenlegung der Umstände, die mit dem Steuerausfall verbunden waren
- Rechtzeitigkeit der Anzeige (vor Einleitung einer dem Täter bekannten Verfolgungshandlung)

- Einbringung der Selbstanzeige bei der zuständigen Abgabenbehörde
- Benennung des Täters bzw. der Täter
- Rechtzeitige Entrichtung der verkürzten Abgabe.

Der Bw vermeint weiters unter Hinweis auf das Erkenntnis des VwGH vom 20. Oktober 2004, 2002/14/006, die Selbstanzeige könne auch durch eine mündliche Erklärung iSd § 29 Abs. 5 FinStrG präzisiert werden und sei dies auch durch ein Telefonat am 18. November 2009 erfolgt. In dem vom Bf ins Treffen geführten Erkenntnis konnte im Hinblick auf die Verpflichtung zur amtswegigen Sachverhaltsermittlung bzw. aus dem für das Finanzstrafverfahren geltenden Anklageprinzip nicht eindeutig erwiesen werden, dass eine gleichzeitig mit der schriftlichen Selbstanzeige stattgefundene mündliche Ergänzung der Selbstanzeige durch Bezeichnung der Person, für die sie wirken sollte, auch tatsächlich erfolgt ist, so dass im Zweifel von einer wirksamen Selbstanzeige auszugehen war. Im gegenständlichen Fall ist jedoch diese wiederholt vorgebrachte Präzisierung der Selbstanzeige erst am 18. November 2009, somit nach Einleitung des Finanzstrafverfahrens vom 13. November 2009 und daher nach Setzung einer Verfolgungshandlung erfolgt.

Der Unabhängige Finanzsenat sieht aufgrund des Wortlautes der Bestimmung des § 29 Abs. 5 FinStrG und dem Zweck des Gesetzes, dass der Täter des Finanzvergehens in dem Schriftsatz, dem die strafbefreiende Wirkung einer Selbstanzeige zu Gute kommen soll, jedenfalls eindeutig bezeichnet werden muss, im gegenständlichen Fall jedoch mehrere Personen als Täter in Betracht kommen, keinen Anlass von der ständigen Judikatur der Höchstgerichte abzugehen VwGH 26.9.1984, 84/13/0012; VwGH 14.4.1993, 92/13/0278; VwGH 27.2.2002, 2001/13/0297; VwGH 29.11.2003, 2000/13/0072).

Die Finanzstrafbehörde erster Instanz hat im angefochtenen Erkenntnis richtiger Weise die bisherige finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit, das Geständnis (Mitwirkung an der Wahrheitsfindung), die vollständige Schadensgutmachung und die Selbstanzeige als mildernd, erschwerend hingegen keinen Umstand gewertet.

Des Weiteren wurden bei der Ausmessung der verhängten Strafe die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Beschuldigten berücksichtigt, sodass die ausgesprochene Geldstrafe tat- und schuldangemessen erscheint.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 2. Oktober 2012