

## **BESCHLUSS**

Das Bundesfinanzgericht hat durch R über die Beschwerde des NN, Adresse, vertreten durch V, Adresse, vom 01.07.2016 gegen das Erkenntnis des Finanzamtes F als Finanzstrafbehörde vom 02.06.2016, Strafnummer 2016, wegen der Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 49 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) den Beschluss gefasst:

Das Erkenntnis wird gemäß § 161 Abs. 4 FinStrG aufgehoben und die Sache an das Finanzamt F als Finanzstrafbehörde zurückverwiesen.

Gegen diesen Beschluss ist gemäß § 133 Abs. 9 B-VG in Verbindung mit § 25a VwGG eine Revision nicht zulässig.

### **Begründung**

Der Beschwerdeführer (Bf.) ist Gesellschafter-Geschäftsführer der im Jahr 2002 errichteten G.GmbH (Firmenbuchauszug FN FN).

Das Finanzamt F führte im Jahr 2016 bei der Gesellschaft eine Außenprüfung der Lohnabgaben 2012 bis 2014 durch (Bericht vom 29.02.2016, ABNr. 2016).

Mit der Strafverfügung des Finanzamtes F als Finanzstrafbehörde vom 17.03.2016 wurde der Bf. schuldig erkannt, vorsätzlich als Geschäftsführer der G.GmbH Abgaben, die selbst zu berechnen sind, und zwar Lohnsteuer, Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschläge zu Dienstgeberbeiträgen für die Zeiträume 2012 bis 2014 im Gesamtausmaß von 4.158,55 Euro nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet (abgeführt) und dadurch eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen zu haben und über ihn eine Geldstrafe in der Höhe von 450 Euro verhängt.

Mit dem am 18.04.2016 bei der Finanzstrafbehörde eingelangten Einspruch trat die Strafverfügung außer Kraft. Der Bf. brachte darin vor, die Nachversteuerungen basierten auf dem Ergebnis einer GPLA-Prüfung, das sich aus einer unglücklichen Polizzierung einer Lebensversicherung, der pauschalen Zurechnung von Verkehrsstrafen an Dienstnehmer und der Festsetzung eines Sachbezuges für die Nutzung eines Fahrzeuges durch den Geschäftsführer ab 05/2013 zusammensetze. Zu den Verkehrsstrafen sei anzumerken, dass diese auf Gewichtsüberschreitungen zurückzuführen seien.

Es treffe zwar zu, dass die nachverrechneten Abgaben nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet worden seien, zum Vorsatz fehle jedoch die Kenntnis der Abgabenschuld zu diesem Zeitpunkt.

Bei einer Nachverrechnung für das Jahr 2012 von 1.213,60 Euro bei einem Jahresaufkommen von 102.177,28 Euro, für das Jahr 2013 von 1.308,88 Euro bei einem Jahresaufkommen von 96.024,12 Euro und für das Jahr 2014 von 1.636,07 Euro bei einem Jahresaufkommen von 133.223,33 Euro von Vorsatz auszugehen, sei nicht nachvollziehbar, da es sich nur um geringfügige bzw. unbedeutende Folgen handle.

Der Bf. verzichtete auf die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung und beantragte die Einstellung des Verfahrens.

Mit dem Erkenntnis vom 02.06.2016 erkannte die Finanzstrafbehörde den Bf. der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG hinsichtlich Lohnsteuer 2012 in der Höhe von 700,36 Euro, Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen 2012 in der Höhe von 177,64 Euro, und Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag 2012 in der Höhe von 15,40 Euro, Lohnsteuer 2013 in der Höhe von 673,56 Euro, Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen 2013 in der Höhe von 584,64 Euro und Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag 2013 in der Höhe von 50,68 Euro und Lohnsteuer 2014 in der Höhe von 814,51 Euro, Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen 2014 in der Höhe von 756,03 Euro und Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag 2014 in der Höhe von 65,53 Euro schuldig.

Gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG wurde über ihn eine Geldstrafe in der Höhe von 400 Euro verhängt und gemäß § 20 FinStrG die für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe mit zwei Tagen festgesetzt. Gemäß § 185 FinStrG wurden die Kosten des Strafverfahrens mit 40 Euro bemessen.

Nach erneuter Prüfung der Aktenlage und des Einspruches des Bf. sei die Finanzstrafbehörde zum Schluss gekommen, dass der Tatbestand der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG sowohl in objektiver als auch in subjektiver Hinsicht zweifelsfrei erwiesen worden sei.

Werden vom Arbeitnehmer Beträge, welche Dienstnehmer für Geldstrafen aufzuwenden haben, die aufgrund von begangenen Verwaltungsübertretungen (Überladung von

Kraftfahrzeugen) im Rahmen der Dienstausübung verhängt wurden, so handle es sich hierbei um einen steuerpflichtigen Vorteil aus dem Dienstverhältnis.

Gemäß § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 beinhalteten Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art, die von einer Kapitalgesellschaft an wesentlich Beteiligte für ihre sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses aufweisende Beschäftigung gewährt werden. Dies umfasse auch geldwerte Vorteile, wie die Privatnutzung des firmeneigenen PKWs.

Dass Vorteile, die durch Eigennutzung entstehen, als Sachbezug anzusetzen seien, gehöre zum allgemeinen Basiswissen jedes Unternehmers, sodass die Finanzstrafbehörde den Ausführungen der steuerlichen Vertretung in der schriftlichen Rechtfertigung, dass zum Vorsatz die Kenntnis der Abgabenschuld fehle, nicht folgen könne.

Dem Einwand, es handle sich bei den verkürzten Beträgen nur um geringfügige bzw. unbedeutende Folgen, könne nicht gefolgt werden, zumal laut Rechtsprechung des VwGH Verkürzungsbeträge in der Höhe von umgerechnet 1.670 Euro nicht mehr als geringfügig und unbedeutend angesehen würden (VwGH 98/16/0199).

Aufgrund der Ausführungen in der Beschwerde sei die Position der Lebensversicherung ausgeschieden und die strafbestimmenden Wertbeträge entsprechend gekürzt worden, weil ein Vorsatz nicht mit der für das Strafverfahren notwendigen Sicherheit erwiesen werden könne.

Die verhängte Geldstrafe sei mit rund 21% der im Gesetz vorgeschriebenen Höchststrafe von 1.919,18 Euro schuld- und tatangemessen. Bei der Strafbemessung wurden als mildernd die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit und die vollständige Schadensgutmachung, als erschwerend die Deliktsbegehung über drei Kalenderjahre berücksichtigt.

Gegen das Erkenntnis brachte der Bf. das Rechtsmittel der Beschwerde ein. Die Beschwerde richte sich gegen den Vorwurf des Vorsatzes des Begehens einer Finanzordnungswidrigkeit sowie gegen die Berechnung des strafbestimmenden Wertbetrages.

Die Lohnabgaben für die Jahre 2012 bis 2014 in der Höhe von 329.424,73 Euro seien pünktlich monatlich gemeldet und entrichtet worden.

Aufgrund der Tatsache, dass GPLA-Prüfungen lückenlos für alle Jahre durchgeführt werden, sei die Verwirklichung des gesetzlichen Tatbildes unmöglich und daher kein Vorsatz gegeben.

Im konkreten Fall seien die vom Unternehmen für Verwaltungsübertretungen der Dienstnehmer verhängten Strafen übernommen und irrtümlich nicht bei der Lohnverrechnung berücksichtigt worden.

Die PKW-Benützung sei mit dem Sachbezugswert festgesetzt und ebenfalls irrtümlich nicht bei der Berechnung von DB und DZ erfasst worden.

Für das Jahr 2012 sei der strafbestimmende Wert um den auf die Position Lebensversicherung fallenden Betrag vermindert worden; es seien aber auch die strafbestimmenden Wertbeträge für 2013 und 2014 zu kürzen.

Im Hinblick auf das Gesamtaufkommen handle es sich hier um geringfügige bzw. unbedeutende Folgen.

#### Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Gemäß § 143 Abs. 1 FinStrG kann die Finanzstrafbehörde ein Strafverfahren ohne mündliche Verhandlung und ohne Fällung eines Erkenntnisses durch Strafverfügung beenden, wenn der Sachverhalt nach Ansicht der Finanzstrafbehörde durch die Angaben des Beschuldigten oder durch das Untersuchungsergebnis, zu dem der Beschuldigte Stellung zu nehmen Gelegenheit hatte, ausreichend geklärt ist; ist der Sachverhalt schon durch das Ermittlungsergebnis des Abgabensverfahrens oder des Vorverfahrens (§ 82 Abs. 1), zu welchem der Täter Stellung zu nehmen Gelegenheit hatte, ausreichend geklärt, so kann das Finanzvergehen auch ohne Durchführung eines Untersuchungsverfahrens durch Strafverfügung geahndet werden (vereinfachtes Verfahren).

Gemäß § 145 Abs. 1 FinStrG können der Beschuldigte und die Nebenbeteiligten gegen die Strafverfügung binnen einem Monat nach der Zustellung bei der Finanzstrafbehörde, die die Strafverfügung erlassen hat, Einspruch erheben; sie können zugleich die der Verteidigung und der Wahrung ihrer Rechte dienlichen Beweismittel vorbringen.

Gemäß § 145 Abs. 2 FinStrG tritt durch die rechtzeitige Einbringung eines Einspruches die Strafverfügung außer Kraft. Das Verfahren ist nach den Bestimmungen der §§ 115 bis 142 durchzuführen. In diesem Verfahren hat die Finanzstrafbehörde auf den Inhalt der außer Kraft getretenen Strafverfügung keine Rücksicht zu nehmen und kann auch eine andere Entscheidung fällen. ...

Gemäß § 115 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde im Untersuchungsverfahren den für die Erledigung der Strafsache maßgebenden Sachverhalt von Amts wegen festzustellen und dem Beschuldigten sowie den Nebenbeteiligten Gelegenheit zu geben, ihre Rechte und rechtlichen Interessen geltend zu machen.

Gemäß § 161 Abs. 4 FinStrG kann das Bundesfinanzgericht die Aufhebung des angefochtenen Erkenntnisses (Bescheides) unter Zurückverweisung der Sache an die Finanzstrafbehörde mit Beschluss verfügen, wenn es umfangreiche Ergänzungen des

Untersuchungsverfahrens für erforderlich hält; die Finanzstrafbehörde ist im weiteren Verfahren an die in dem zurückverweisenden Beschluss niedergelegte Rechtsanschauung gebunden.

Im vorliegenden Fall erging die Strafverfügung vom 17.03.2016 nach der Aktenlage ohne Durchführung eines Untersuchungsverfahrens. Ob der Bf. im Zuge des Prüfungsverfahrens Gelegenheit zur Stellungnahme hatte, ist aus dem vorliegenden Strafact nicht ersichtlich.

Auch wenn der Bf. - seinem Vorbringen nach offenkundig in Erwartung der Einstellung des Strafverfahrens - im Einspruch gegen die Strafverfügung auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung verzichtet hat, wäre auf Grund seines Vorbringens, nicht vorsätzlich gehandelt zu haben, die Finanzstrafbehörde verpflichtet gewesen, den maßgebenden Sachverhalt von Amts wegen festzustellen und dem Bf. die Gelegenheit zu geben, dazu Stellung zu nehmen.

Nach § 115 FinStrG sind die Finanzstrafbehörden verpflichtet, die Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes und die rechtliche Beurteilung, ob und in welchem Ausmaß eine Abgabe verkürzt wurde, nicht nur in Bezug auf die subjektive, sondern auch auf die objektive Tatseite in Wahrung der Grundsätze der Amtswegigkeit des Verfahrens und der materiellen Wahrheit ohne jede Einschränkung vorzunehmen (VwGH 24.01.2013, 2011/16/0238).

Gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde unter Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht; bestehen Zweifel, so darf die Sache nicht zum Nachteil des Beschuldigten angenommen werden.

Für Zwecke eines Finanzstrafverfahrens ist daher nicht nur hinsichtlich der objektiven, sondern auch der subjektiven Tatseite der Nachweis zu führen; bleiben Zweifel bestehen, sind diese zu Gunsten des Beschuldigten auszulegen.

Bestreitet der Bf. daher das Vorliegen der subjektiven Tatseite, ist die Finanzstrafbehörde verpflichtet, Feststellungen zur subjektiven Tatseite zu treffen. Die Feststellungen im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 29.02.2016 lassen zwar den Verdacht vorsätzlicher Handlungsweise zu; der Nachweis, dass der Bf. (bedingt) vorsätzlich gehandelt hat, erschließt sich daraus nicht.

Die Finanzstrafbehörde hat, ohne weitere Verfahrensschritte zu setzen oder auf das Vorbringen des Bf. im Einspruch einzugehen, das angefochtene Erkenntnis erlassen.

Die im Erkenntnis getroffene rechtliche Folgerung, der Bf. habe schuldhaft gehandelt, setzt nicht nur eine Auseinandersetzung mit den von ihm zu seiner Entlastung

vorgebrachten Umständen zur subjektiven Tatseite (Irrtum), sondern auch diesbezügliche Sachverhaltsfeststellungen voraus.

Eine Abgabenhinterziehung (im vorliegenden Fall Finanzordnungswidrigkeit) liegt nicht schon bei einer (objektiven) Abgabenverkürzung vor, sondern erfordert Vorsatz, weshalb eine Abgabenhinterziehung erst als erwiesen gelten kann, wenn - in nachprüfbarer Weise - auch der Vorsatz feststeht. Vorsätzliches Handeln beruht nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zwar auf einem nach außen nicht erkennbaren Willensvorgang, ist aber aus dem nach außen in Erscheinung tretenden Verhalten des Täters zu erschließen, wobei sich die diesbezüglichen Schlussfolgerungen als Ausfluss der freien Beweiswürdigung erweisen (VwGH 19.03.2015, 2013/16/0104).

Wie die Lohnverrechnung im Unternehmen des Bf. organisiert ist, ob und wie diese von ihm kontrolliert wurde, ob bereits zuvor den Mitarbeitern Strafen ersetzt wurden bzw. der Bf. ein Firmenfahrzeug benutzt hat und diesbezüglich bereits Beanstandungen bei Prüfungen der Lohnabgaben getroffen wurden, ob der Bf. fachkundigen Rat in Anspruch genommen hat, ist nicht bekannt. Auch zur Strafbemessung wurden wesentliche Feststellungen (Einkommens- und Vermögenslage des Bf., Unterhaltspflichten) nicht getroffen. Den zitierten gesetzlichen Bestimmungen über das finanzstrafbehördliche Untersuchungsverfahren (§§ 115 ff FinStrG) wurde damit nicht entsprochen.

Eine Verlagerung des gesamten ordnungsgemäß durchzuführenden Untersuchungsverfahrens auf das Bundesfinanzgericht ist nach den zitierten gesetzlichen Bestimmungen nicht vorgesehen. § 161 Abs. 4 FinStrG sieht die Zurückverweisung der Sache an die Finanzstrafbehörde vor, wenn umfangreiche Ergänzungen des Untersuchungsverfahrens erforderlich sind; umso mehr ist – auch unter dem Aspekt einer möglichen Verkürzung des Instanzenzuges – eine derartige Vorgangsweise geboten, wenn das Untersuchungsverfahren nicht nur ergänzungsbedürftig ist, sondern überhaupt erstmals im Beschwerdeverfahren stattfände.

Aus den dargestellten Gründen verfügt das Bundesfinanzgericht gemäß § 161 Abs. 4 FinStrG die Aufhebung des angefochtenen Erkenntnisses unter Zurückverweisung der Sache an das Finanzamt F als Finanzstrafbehörde.

Gemäß § 160 Abs. 1 FinStrG war, da nach § 161 Abs. 4 FinStrG vorzugehen war, über die gegenständliche Beschwerde ohne vorausgegangene mündliche Verhandlung zu entscheiden.

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.

Die gegenständliche Zurückverweisung der Sache an die Finanzstrafbehörde stellt keine Rechtsfrage dar, der grundsätzliche Bedeutung im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG zukommt.

Graz, am 2. Mai 2017