



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Finanzstrafsenat 1

GZ. FSRV/0105-W/05

## Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat 1 als Organ des unabhängigen Finanzsenates als Finanzstraßbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied Hofrat Dr. Josef Graf sowie die Laienbeisitzer Mag. Dr. Jörg Krainhöfner und Herbert Frantsits als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen Bw., wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. b des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) und der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG über die Berufung des Beschuldigten vom 22. August 2005 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1 als Organ des Finanzamtes B. vom 28. April 2005, SpS, nach der am 21. März 2006 in Anwesenheit des Beschuldigten, der Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftführerin M. durchgeführten Verhandlung

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und das angefochtene Erkenntnis in seinem Schuldspruch Punkt 1) sowie im Ausspruch über die Strafe und über die Verfahrenskosten aufgehoben und im Umfang der Aufhebung in der Sache selbst erkannt:

Gemäß §§ 136, 157 FinStrG wird das gegen den Berufungswerber (Bw.) wegen des Verdachtes der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG geführte Finanzstrafverfahren [Spruchpunkt 1) des angefochtenen Erkenntnisses] eingestellt.

Gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG, unter Bedachtnahme auf § 21 Abs. 1 bis 3 FinStrG, wird über den Bw. für den weiterhin unverändert aufrecht bleibenden Schuldspruch Punkt 2) des

angefochtenen Erkenntnisses eine Zusatzgeldstrafe zum Erkenntnis des Finanzamtes X vom 3. Juni 2004, StrafNr. XY, in Höhe von € 3.200,00 und gemäß § 20 FinStrG eine für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe von 8 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG werden die vom Bw. zu ersetzenden Kosten des Finanzstrafverfahrens mit € 320,00 bestimmt.

II. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 28. April 2005, SpS 109/05-III, wurde der Bw. der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG und der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, weil er als Geschäftsführer der Fa. M-GmbH vorsätzlich

1) unter Verletzung der Verpflichtung zur Führung von die in § 76 des EStG 1988 entsprechenden Lohnkonten eine Verkürzung von Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen samt Zuschlägen zum Dienstgeberbeitrag für die Monate Jänner 1999 bis Dezember 2003, und zwar Lohnabgaben in Höhe von € 11.976,00 und DB, DZ in Höhe von € 1.525,81 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe; und weiters

2) selbst zu berechnende Abgaben nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet habe, und zwar Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für Jänner bis Dezember 2002 in Höhe von € 3.867,05, Lohnsteuer September, Oktober, Dezember 2000, April bis Dezember 2002, Jänner bis April 2004 in Höhe von € 25.153,51 sowie DB, DZ September, Oktober, Dezember 2000, April bis Dezember 2002, Jänner bis April 2004 in Höhe von € 10.739,59.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG, unter Anwendung des § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG, wurde über den Bw. deswegen eine Geldstrafe in Höhe € 8.800,00 und eine für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 44 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG wurden die Kosten des Finanzstrafverfahrens mit € 363,00 bestimmt.

Begründend wurde dazu ausgeführt, dass der Bw. im Tatzeitraum der für die abgabenbehördlichen Belange der Fa. M-GmbH verantwortliche Geschäftsführer gewesen sei. Er habe Sorgepflichten für drei Kinder, sein Einkommen beziffere er mit monatlich € 1.000,00 netto und er sei finanzbehördlich vorgemerkt.

Mit Edikt vom 25. August 2004 sei über das Vermögen der GmbH der Konkurs eröffnet worden.

Im Jahr 2004 habe im Betrieb eine Lohnsteuerprüfung stattgefunden, bei welcher die im Spruch angeführten Abfuhrdifferenzen festgestellt worden seien. Bei Überprüfung des Kontos sei weiters festgestellt worden, dass die Monate Jänner bis April 2004 verspätet gemeldet und nicht bezahlt worden seien.

Die Lohnsteuerprüfung habe weiters Nachforderungen aufgrund von Fehlberechnungen ergeben. In den Jahren 1999 bis 2003 sei für den Pkw des Geschäftsführers (Bw.) kein Sachbezugswert angesetzt worden.

In einer Niederschrift vom 20. April 2005 vor dem Finanzamt habe sich der Bw. grundsätzlich einsichtig gezeigt, jedoch eine vorsätzliche Abgabenhinterziehung bestritten.

Im vorliegenden Fall sei aufgrund nicht entsprechender Kontenführung die im Spruch angeführte Abgabenverkürzung bewirkt worden.

Gleichermaßen seien die im Spruch zu Punkt 2) angeführten selbst zu berechnenden Abgaben nicht fristgerecht entrichtet worden. Dadurch seien die Tatbilder objektiv erfüllt.

Da der Bw. als für die abgabenbehördlichen Belange verantwortlicher Geschäftsführer zweifellos von seiner Verpflichtung zur ordnungsgemäßen Führung der Lohnkonten gewusst habe, weiters auch gewusst habe, dass mangels entsprechender Führung eine Abgabenverkürzung mangels Bestehen von Guthaben eintreten müsse, er weiters auch von seiner Verpflichtung zur ordnungsgemäßen und rechtzeitigen Entrichtung der Abgaben gewusst habe, habe er die Tatbilder auch subjektiv zu vertreten und sei sohin nach den angezogenen Gesetzesstellen schuldig zu erkennen gewesen.

Bei der Strafbemessung sah der Spruchsenat als mildernd die Schuldeinsicht zum Tatsächlichen, die Notlage des Unternehmens und Sorgepflichten für drei Kinder, als erschwerend hingegen das Zusammentreffen eines Vergehens mit einer Finanzordnungswidrigkeit und die einschlägige Vorstrafe an.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung des Bw., mit welcher eine vorsätzliche Tatbegehung in Abrede gestellt wird und welche sich auch gegen die Höhe der vom Spruchsenat verhängten Geldstrafe richtet.

Entgegen der Ansicht des Spruchsenates, dass die ihm vorgeworfenen Taten vorsätzlich begangen worden seien, sei der Bw. der Meinung, dass er die Tat zwar begangen habe, jedoch nicht vorsätzlich.

Er begründe dies damit, dass die Abgabenabführung schon ein bis zwei Jahre vor Finanzprüfung zurückgelegen und von seinem Steuerberater vor der Finanzprüfung gemeldet worden sei. Es sei richtig, dass der als Geschäftsführer dafür Sorge zu tragen habe, jedoch habe er die darauf folgenden Abgaben immer rechtzeitig und vollständig bezahlt. Daher könne man ihm nicht zum Vorwurf machen, diese zwei rückständigen Abgaben vorsätzlich nicht bezahlt zu haben.

Zum Punkt Sachbezug Pkw könne der Bw. nur festhalten, dass er dem Finanzprüfer schon mitgeteilt habe, dass dieses Auto nicht privat genutzt worden sei, sondern ausschließlich zu Firmenzwecken bzw. Präsentationsarbeiten.

Weiters beziehe sich der Bw. auf seine Aussage vom 20. April 2005 vor der Finanzstraßbehörde erster Instanz, wo er alle Anklagepunkte genau beantwortet habe.

Abschließend ersuche er in der Höhe der Strafe um Milderung, da er sich derzeit in Privatkonkurs befinde und für seine Familie gerade einmal so aufkommen könne.

### **Über die Berufung wurde erwogen:**

*Gemäß § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Führung von dem § 76 des Einkommensteuer 1998 entsprechenden Lohnkonten ein Verkürzung von Lohnsteuer oder Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält.*

*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 5. 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 Zahlungstermines für sich allein nicht strafbar.*

*Gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG hat die Finanzstraßbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache erwiesen ist oder nicht; „bleiben Zweifel bestehen, so darf die Tatsache nicht zum Nachteil des Beschuldigten oder der Nebenbeteiligten als erwiesen angenommen werden.“*

*§ 21 Abs. 3 FinStrG: Wird jemand, der bereits wegen eines Finanzvergehens bestraft ist, wegen eines anderen Finanzvergehens bestraft, für das er nach der Zeit der Begehung schon in einem früheren Verfahren hätte bestraft werden können, so ist eine Zusatzstrafe zu verhängen. Diese darf das Höchstausmaß der Strafe nicht übersteigen, die für die nun zu bestrafende Tat angedroht ist. Die Summe der Strafen darf jeweils die Strafen nicht übersteigen, die nach den Abs. 1 und 2 zulässig und bei gemeinsamer Bestrafung zu verhängen wären.*

Dem erstinstanzlichen Schuldspruch wegen Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG liegen die Feststellungen einer Lohnsteuerprüfung für den Zeitraum

1. Jänner 1999 bis 31. Dezember 2003 zugrunde, welche mit Bericht vom 3. September 2004 abgeschlossen wurde.

In objektiver Hinsicht beruhen die aus der Lohnsteuerprüfung resultierenden Nachforderungen an Lohnsteuer in Höhe von € 11.976,00 und an Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen samt Zuschlägen in Höhe von € 1.525,81 auf Neuberechnungen der Lohnabgaben für die private Nutzung des Firmen-Pkws durch den Bw. (Sachbezug in Höhe von 1,5 % der ursprünglichen Anschaffungskosten).

Vor der Finanzstrafbehörde erster Instanz im Rahmen einer Beschuldigtenvernehmung vom 20. April 2005 und ebenso vor dem Berufungssenat hat der Bw. insoweit eine wissentliche Verkürzung von Lohnabgaben entschieden in Abrede gestellt. Er gab zu Protokoll, dass der Sitz der Fa. M-GmbH und sein Wohnsitz sich an der gleichen Adresse befunden hätten und er dieses Fahrzeug ausschließlich für betriebliche Zwecke verwendet habe. Es habe ein zweites im Eigentum seiner Gattin befindliches Fahrzeug gegeben, welches für Privatfahrten der Familie herangezogen worden sei, sodass auch seine Gattin den Firmen-Pkw nicht für private Zwecke verwendet habe. Da ein Fahrtenbuch nicht geführt worden sei, habe er den Ansatz des Sachbezuges akzeptieren müssen, weil er einen Gegenbeweis nicht antreten habe können.

Tatbestandsvoraussetzungen einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG sind in subjektiver Hinsicht die mit Eventualvorsatz begangene Pflichtverletzung hinsichtlich der Führung von den § 76 des EStG entsprechenden (richtigen, vollständigen) Lohnkonten und eine daraus resultierende wissentliche Verkürzung von Lohnabgaben.

Aus der Aktenlage, insbesondere aus den Feststellungen des Lohnsteuerprüfungsberichtes ergeben sich insoweit keine Feststellungen bzw. Gründe, weswegen die Abgabenbehörde erster Instanz von einer tatsächlich erweisbaren Privatnutzung des Firmen-Pkws durch den Bw. ausgegangen ist. Vielmehr ist aus der Aktenlage ableitbar, dass es sich hier um eine schätzungsweise Zurechnung des Sachbezugswertes Pkw wegen nicht vollständiger Führung der erforderlichen Aufzeichnungen (Fahrtenbuch) handelt. Ein finanzstrafrechtlicher Nachweis einer tatsächlichen (vom Bw. entschieden in Abrede gestellten) Privatnutzung des Firmen-Pkws in den Tatzeiträumen kann nach Ansicht des Berufungssenates aufgrund des plausiblen Vorbringens des Bw. und der wiedergegebenen Aktenlage nicht erbracht werden. Vielmehr erscheint dem erkennenden Senat die Rechtfertigung des Bw. dahingehend, dass Privatfahrten mit dem im Eigentum seiner Gattin befindlichen Pkw in den Tatzeiträumen durchgeführt worden seien, durchaus lebensnah. Es war daher insoweit mit Verfahrenseinstellung vorzugehen.

Zu der unter Schuldspruch Punkt 2) des angefochtenen Erkenntnisses der Bestrafung zugrunde gelegten Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG ist in objektiver Hinsicht unbestritten, dass die dort genannten Selbstbemessungsabgaben in der ausgewiesenen Höhe nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet wurden.

Einzige Tatbestandsvoraussetzung einer Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG ist in subjektiver Hinsicht die mit Eventualvorsatz unterlassene Entrichtung von Selbstbemessungsabgaben bis zum fünften Tag nach Fälligkeit.

Zu dieser Anschuldigung hat der Bw. vor der Finanzstrafbehörde erster Instanz am 20. April 2005 eine gegenständliche Rechtfertigung dahingehend abgegeben, dass er die Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate Jänner bis Dezember 2002 und die verfahrensgegenständlichen Lohnabgaben aus finanziellen Gründen nicht rechtzeitig abgeführt habe. Die Fa. M-GmbH sei seit 28. August 2004 in Konkurs. Im Rahmen der gegenständlichen Berufung wendet der Bw. zwar dazu ein, dass die Abgabenabführung (gemeint wohl die Nichtabfuhr der verfahrensgegenständlichen Lohnabgaben) schon ein bis zwei Jahre vor der Finanzprüfung gelegen sei, diese Abgaben vom Steuerberater vor Prüfungsbeginn gemeldet worden seien und er die darauf folgenden Abgaben immer rechtzeitig und vollständig bezahlt habe und ihm daher nicht der Vorwurf treffen könne, er hätte die rückständigen Abgaben vorsätzlich nicht bezahlt.

Nach Ansicht des Berufungssenates kann ihm dieser Berufungseinwand jedoch nicht vom Vorwurf einer Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG befreien. Laut Firmenbuch ist der Bw. schon seit 14. November 1990 Geschäftsführer der Fa. M-GmbH und hat als solcher die Fälligkeitstage der verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen und der Lohnabgaben ohne jeden Zweifel gekannt. Seine realitätsnahe und der Lebenserfahrung entsprechende Rechtfertigung vor der Finanzstrafbehörde erster Instanz, welche er auch vor dem Berufungssenat aufrecht erhielt, dass er die verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen und Lohnabgaben aufgrund von wirtschaftlichen Problemen der GmbH, welche letztendlich zur Eröffnung des Konkursverfahrens führten, nicht abgeführt hat, rechtfertigt jedenfalls die Annahme von Eventualvorsatz hinsichtlich einer nicht zeitgerecht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit erfolgten Entrichtung.

Aufgrund der teilweisen Verfahrenseinstellung war mit einer Strafneubemessung vorzugehen, im Zuge derer die nunmehr durch den Privatkonkurs eingeschränkte wirtschaftliche Situation des Bw. (monatliches Einkommen von netto € 800,00) und seine Sorgepflichten für zwei Kinder berücksichtigt wurde.

Bei der Strafbemessung wurde als mildernd die geständige Rechtfertigung des Bw., sein in der wirtschaftlichen Notlage des Unternehmens begründetes Handeln und zusätzlich zum erstinstanzlichen Erkenntnis auch seine finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit berücksichtigt. Als erschwerend wurde seitens des Berufungssenates der oftmalige Tatentschluss im Rahmen der verfahrensgegenständlichen Tatzeiträume angesehen.

Die vom Spruchsenat als mildernd angesehene Sorgspflicht für drei Kinder war bei der Strafbemessung durch den Berufungssenat im Rahmen der wiedergegebenen persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse des Bw. zu berücksichtigen.

Das erstinstanzlich erschwerend zugrunde gelegte Zusammentreffen eines Finanzvergehens mit einer Finanzordnungswidrigkeit fällt als Erschwerungsgrund jedenfalls weg, weil einerseits ohnehin eine Verfahrenseinstellung zum Schuldvorwurf einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG erfolgt ist, andererseits aber auch so das Zusammentreffen zweier Finanzvergehen keinen Erschwerungsgrund darstellt, wenn sich die Strafdrohung durch die Zusammenrechnung der Verkürzungsbeträge bestimmt und eine Berücksichtigung im Rahmen der Erschwerungsgründe zu einer Doppelberücksichtigung (Verstoß gegen das Doppelverwertungsverbot) führen würde.

Gemäß § 21 Abs. 3 FinStrG war die gegenständliche Finanzstrafe als Zusatzstrafe zum Erkenntnis des Finanzamtes X vom 3. Juni 2004, StrafNr. XY, zu verhängen, weil sämtliche Taten des gegenständlichen Finanzstrafverfahrens nach dem Zeitpunkt ihrer Begehung (letzter Tatzeitraum - Lohnabgaben April 2004) schon in diesem früheren Verfahren hätten bestraft werden können.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 21. März 2006