



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Finanzstrafsenat Linz 4

GZ. FSRV/0015-L/11

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Linz 4 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied Hofrat Dr. Peter Binder, sowie die Laienbeisitzer Direktor Mag. Helmut Schabetsberger und Kommerzialrat Ing. Günther Pitsch als weitere Mitglieder des Senates, in der Finanzstrafsache gegen ES, ehem. Geschäftsführerin, geb. am 19XX, whft. in P, vertreten durch Gerhard Friedl, Wirtschaftstreuhänder, 4707 Schlüßlberg, Marktplatz 4, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. b des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung der Beschuldigten vom 1. Februar 2011 gegen das Erkenntnis des Einzelbeamten des Finanzamtes Grieskirchen Wels, vertreten durch Hofrat Kurt Brühwasser, als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 11. Jänner 2011, StrNr. 054/2010/00321-001, nach der am 13. August 2013 in Anwesenheit der Beschuldigten, ihres genannten Verteidigers, des Amtsbeauftragten Hofrat Kurt Brühwasser, sowie der Schriftführerin Marija Schistek durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung der Beschuldigten wird teilweise Folge gegeben und die genannte Entscheidung des Finanzamtes Grieskirchen Wels als Finanzstrafbehörde erster Instanz dahingehend abgeändert, dass sie zu lauten hat:

I. 1. ES ist schuldig, sie hat als Geschäftsführerin und sohin als Wahrnehmende der steuerlichen Interessen der S GmbH, ehemals B GmbH, im Amtsbereich des Finanzamtes

Grieskirchen Wels in den Jahren 2009 und 2010 vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Führung von dem § 76 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 entsprechenden Lohnkonten betreffend die Lohnzahlungszeiträume April bis Dezember 2009 eine Verkürzung von Lohnsteuern in Höhe von insgesamt 1.177,20 € (monatlich jeweils 130,80 €) und von Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen (DB) in Höhe von insgesamt 121,50 € (monatlich jeweils 13,50 €), Verkürzungsbetrag insgesamt somit 1.298,70 €, dadurch bewirkt, dass sie wider besseren Wissen den Ansatz eines Sachbezuges für die private Nutzung eines firmeneigenen PKW am Lohnkonto ihres Ehemannes MS unterlassen hat, und dies nicht nur für möglich, sondern gewiss gehalten und dadurch (jeweils) das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG idF vor der FinStrG-Novelle 2010 (FinStrG aF) begangen, weshalb über sie gemäß §§ 33 Abs. 5 iVm 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine **Geldstrafe** in Höhe von

400,00 €

(in Worten: vierhundert Euro)

und gemäß § 20 FinStrG aF für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe eine **Ersatzfreiheitstrafe** von

zwei Tagen

verhängt werden.

Die von der Beschuldigten zu tragenden pauschalen **Verfahrenskosten** werden gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG mit **40,00 €** festgesetzt.

Überdies hat die Beschuldigte die allfälligen Kosten des Strafvollzuges zu tragen, die gegebenenfalls mit gesondertem Bescheid festgesetzt werden.

I. 2. Das gegen ES unter der StrNr. 054/2010/00321-001 wegen des Verdachtes, sie habe auch hinsichtlich der Lohnzahlungszeiträume Jänner 2008 bis März 2009 durch die unter I. 1. genannte Vorgangsweise (vorsätzlicher Nichtansatz eines Sachbezuges am Lohnkonto des MS) eine Verkürzung von Lohnsteuern und DB bewirkt, und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten, und dadurch jeweils das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG aF zu verantworten, anhängige Finanzstrafverfahren, wird gemäß §§ 136, 157 FinStrG aF im Zweifel zugunsten für die Beschuldigte **eingestellt**.

II. Im Übrigen wird die Berufung der Beschuldigten als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis (des Einzelbeamten) vom 11. Jänner 2011, StrNr. 054/2010/00321-001, hat das Finanzamt Grieskirchen Wels als Finanzstrafbehörde erster Instanz die Berufungswerberin (Bw.) für schuldig erkannt, als abgabenrechtlich Verantwortliche der S GmbH im genannten Finanzamtsbereich vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Führung von dem § 76 EStG 1988 entsprechenden Lohnkonten eine Verkürzung von Lohnsteuern und Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen für die Monate Jänner 2008 bis Dezember 2009 iHv. insgesamt 6.926,40 € (Lohnsteuer 01/2008 bis 12/2009: 6.278,40 €; DB 01/2008 bis 12/2009: 648,00 €) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und dadurch (jeweils) das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach [§ 33 Abs. 2 lit. b FinStrG](#) begangen zu haben, weshalb über sie gemäß § 33 Abs. 5 [ergänze: iVm. § 21 Abs. 1 und 2] FinStrG eine Geldstrafe in der Höhe von 2.000,00 € verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von zehn Tagen ausgesprochen wurde.

Die Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG pauschal mit 200,00 € bestimmt.

Begründend wurde im Wesentlichen auf die Ergebnisse einer im Betrieb der genannten GmbH, StNr. 054/123, hinsichtlich Lohnabgaben durchgeführten abgabenbehördlichen Außenprüfung, ABNr. 4000x/10, verwiesen, denen zufolge für die Privatnutzung des firmeneigenen PKWs durch den Dienstnehmer MS in der Zeit von Jänner 2008 bis Dezember 2009 am zugehörigen Lohnkonto der Ansatz eines Sachbezuges unterblieben sei und sich daraus die genannten Verkürzungen an den genannten Lohnabgaben ergäben.

Auf einen entsprechenden Tatvorsatz der Bw. könne daraus geschlossen werden, dass die gleiche Feststellung schon einmal bei einer Vorprüfung getroffen worden sei und der Beschuldigten aufgrund ihrer beruflichen Ausbildung und ihrer langjährigen Tätigkeit als Geschäftsführerin eine Kenntnis der steuerlichen Bestimmungen hinsichtlich des allfälligen Ansatzes von Sachbezugswerten bei Angestellten und der Verpflichtung zu deren Erfassung am Lohnkonto, sowie deren steuerlichen Auswirkungen unterstellt werden könne.

Ausgehend von den persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen der Beschuldigten laut mündlicher Verhandlung vom 10. Jänner 2011 (Monatseinkommen aus einer nsA-Tätigkeit im Unternehmen des Ehegatten iHv. 1.400,00 €; Sorgepflichten für zwei minderjährige Kinder;

kein Vermögen bzw. Verbindlichkeiten aus dem Konkurs der vorgenannten GmbH), dem zu konstatierenden Milderungsgrund der schwierigen finanziellen Situation der GmbH und den sich erschwerend auswirkenden Umständen einer (finanzstrafrechtlichen) Vorstrafe sowie des längeren Tatzeitraumes, seien die ausgesprochenen Strafen zu verhängen gewesen.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Berufung der Beschuldigten vom 1. Februar 2011, wobei im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Abgesehen davon, dass die Bw. vom Ergebnis der im Straferkenntnis angezogenen, nach der Konkursöffnung über das Vermögen der S GmbH, welche bis 5. März 2010 noch als B GmbH aufgetreten war, beim bestellten Masseverwalter durchgeföhrten Außenprüfung erst mit der an sie ergangenen Strafverfügung vom 18. Oktober 2010 erfahren habe, sei die dem Erkenntnis zugrundeliegende Annahme, dass dem in der GmbH angestellten Ehegatten der Bw., für den selbstverständlich ein Lohnkonto geführt worden sei, ein Firmenfahrzeug zur ständigen Verwendung zur Verfügung gestanden sei, unrichtig. Das fragliche Firmenfahrzeug sei lediglich der Bw. als Geschäftsführerin zur Verfügung gestanden, sodass ein entsprechender Vorteil allenfalls im Zuge der Geschäftsführerbezüge der Bw. zu erfassen sei. Eine diesbezügliche Feststellung bei der Vorprüfung, die nunmehr – in doppelter Höhe – vom Masseverwalter, der sich aber wohl aufgrund seiner fallbezogenen Interessenslage mit der fraglichen Prüffeststellung gar nicht näher auseinandergesetzt habe, offenbar akzeptiert worden sei, stelle kein Präjudiz für Zwecke des Finanzstrafverfahrens dar. Die Beschuldigte habe sich bei ihrem Handeln immer exakt an die Ratschläge ihrer Berater gehalten und könne daraus kein abgabenrechtliches Fehlverhalten, geschweige denn ein entsprechender Tatvorsatz abgeleitet werden.

Es werde daher unter Stellung eines Antrages auf Entscheidung über die Berufung durch einen Berufungssenat als Organ der Finanzstrafbehörde zweiter Instanz ([§ 62 Abs. 2 lit. b FinStrG](#)) beantragt, der im angefochtenen Erkenntnis bezeichneten Tat die Vorsätzlichkeit abzusprechen und das Verfahren gegen die Bw. einzustellen bzw., im Falle eines (dennoch erfolgenden) Schulterspruches, die verhängte Geldstrafe auf ein unter einem Zehntel des möglichen Höchstmaßes gelegenen Betrag zu reduzieren, da die besonderen Gründe des § 23 Abs. 4 FinStrG vorlägen.

In der mündlichen Berufungsverhandlung vor der Finanzstrafbehörde zweiter Instanz vom 13. August 2013 wurde seitens der Bw. bzw. ihres Verteidigers jeweils die Kopie einer bisher sich nicht bei den Akten befindlichen, an das Finanzamt Grieskirchen Wels als Finanzstrafbehörde erster Instanz gerichteten, dort aber offenbar nie eingelangten Ergänzung

der gegenständlichen Berufung vom 25. Juli 2012, in der auf eine zwischenzeitig in der Sache der Haftungsinanspruchnahme der Bw. für die Lohnabgaben 2008 und 2009 anhand der Prüffeststellungen ergangene Berufungsvorentscheidung des genannten Finanzamtes, mit der die Lohnabgaben entsprechend vermindert worden seien, hingewiesen und, sich auf die Reduzierung der Lohnabgaben um 7.499,20 € (Lohnsteuern 2008 und 2009) und 774,00 € (DB 2008 und 2009) stützend, „mangels strafbestimmender Wertbeträge“, eine Einstellung des Finanzstrafverfahrens beantragt worden war (vgl. Beil. ./B), sowie der genannten, im Abgabenfestsetzungs- bzw. Haftungsverfahren ergangenen Berufungsvorentscheidung vom 21. Juni 2012 (Beil. ./C) vorgelegt.

Befragt zu den persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen, gab die Bw. an, dass sie nunmehr (nur mehr) für eine Tochter (Alter: 15 Jahre) sorgepflichtig sei und nach wie vor im nunmehr in Form einer GmbH betriebenen Unternehmen des Ehegatten MS zu den bereits in der Erstverhandlung am 10. Jänner 2011 genannten Konditionen arbeite. Nach einer zwischenzeitig durchgeführten bzw. abgeschlossenen Privatinsolvenz sei sie nunmehr aus der Insolvenz der GmbH nicht mehr belastet und habe auch sonst keine nennenswerten Verbindlichkeiten, aber auch kein Aktivvermögen.

Zur Sache selbst erklärte die Bw., dass sie dafür die Verantwortung trage, dass nach der erstmaligen Kenntnisnahme davon, dass nach Finanzamtsansicht die private PKW-Nutzung durch den Ehegatten durch den Ansatz des halben Sachbezugswertes laut [Sachbezugswerteverordnung](#), BGBI II 416/2001 idgF (SachbezugswerteVO), zu [§ 15 EStG 1988](#), iHv. 300,00 €/Monat am Lohnkonto zu erfassen und dies bei der Berechnung und Abfuhr der Lohnabgaben zu berücksichtigen sei, nichts Derartiges veranlasst worden sei. Sie könne aber nicht mehr genau sagen, wann und von wem sie erstmals im Zuge der hinsichtlich der Lohnabgaben 2004 bis 2007 durchgeführten Außenprüfung („Vorprüfung“) davon Kenntnis erlangt habe. Es sei jedenfalls noch vor der Schlussbesprechung und wohl aus Anlass einer mit dem damaligen steuerlichen Vertreter und dem Lohnbuchhalter der GmbH geführten Vorbesprechung bzw. einer Erörterung der Prüfungs- bzw. Besprechungsinhalte Anfang April 2009 gewesen.

Der Amtsbeauftragte legte zu der Frage, wann die Beschuldigte – erstmals – im Verlauf der Vorprüfung von der Problematik Sachbezug für die Privatnutzung des Firmenfahrzeugs durch MS erfahren habe, eine E-Mail der mit der Durchführung der Vorprüfung befassten Prüferin vom 13. August 2013 vor, wonach im Zuge der Prüfungshandlungen bereits Ende Juni 2008 Fahrtenbücher zum Nachweis des Umfanges der betrieblichen bzw. privat gefahrenen Kilometer mit dem Firmenfahrzeug bzw. Belege zur Überprüfungen des Fahrtenbuches

angefordert worden seien. Wenn – so die Prüferin – derartige Überprüfungen vorgenommen würden, läge das Problem der Abgrenzung der Privatnutzung des arbeitgebereigenen KFZ vor (Beil. ./A).

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß [§ 76 EStG 1988](#) hat jeder Arbeitgeber für seine Arbeitnehmer ein Lohnkonto – als Grundlage für die Kontrolle der Berechnung sowohl der gemäß § 79 Abs. 1 leg. cit. von ihm abzuführenden Lohnsteuer als auch der zu entrichtenden DB (vgl. dazu [§ 43 Abs. 2 Familienlastenausgleichsgesetz 1967](#)) – unter Angabe der dort bzw. der in der Lohnkontenverordnung 2006, BGBl II/2005 idgF, genannten Angaben (vgl. § 1 Abs. 1 Z 1 der genannten Verordnung) – zu führen. Diese Verpflichtung beinhaltet insbesondere auch die Erfassung eines beispielsweise in einer Überlassung von Kraftfahrzeugen zur Privatnutzung bestehenden aus dem Arbeitsverhältnis zufließenden geldwerten Vorteiles (Sachbezug) iSd. § 15 Abs. 1, 2 EStG 1988. Dabei sind je nach Art und Umfang der Nutzung entsprechende Sachbezugswerte iSd. § 4 der SachbezugswerteVO anzusetzen.

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG aF (vgl. dazu § 4 FinStrG) beginnt derjenige, der unter vorsätzlicher Verletzung der Verpflichtung zur Führung von dem § 76 EStG 1988 entsprechenden Lohnkonten eine Verkürzung von Lohnsteuer oder DB bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hielt, das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung.

Abs. 3 lit. b leg. cit. zufolge ist eine derartige Abgabenverkürzung dann bewirkt, wenn selbst zu berechnende Abgaben (ganz oder teilweise) nicht (zum jeweiligen Fälligkeitstag) entrichtet bzw. abgeführt wurden.

Die Wissentlichkeit [iSd. § 5 Abs. 3 Strafgesetzbuch (StGB)] beispielsweise des Arbeitgebers als Abfuhrpflichtiger (der Lohnsteuer) bzw. Abgabepflichtiger (des DB) als möglicher unmittelbarer Täter iSd. § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG muss sich bloß auf das Bewirken der Verkürzung richten, nicht aber (auch) auf die Verletzung der Verpflichtung zur (ordnungsgemäßen) Lohnkontenführung, wofür (lediglich) bedingter Vorsatz iSd. § 8 Abs. 1 letzter Halbsatz FinStrG ausreicht.

Ein (nur) bedingt vorsätzliches Handeln (vgl. § 1 Abs. 1 FinStrG: "... Handlungen oder Unterlassungen ...") setzt zumindest ein sich dabei in aller Regel aus dem äußeren Erscheinungsbild der (objektiven) Tat bzw. des tatbildlich Agierenden Wissen des Täters um die konkrete Möglichkeit, hier der Verletzung der Pflicht zur ordnungsgemäßen

Lohnkontenführung, d. h. ein Wissen um die Möglichkeit der Unrichtigkeit der tatsächlich geführten Aufzeichnungen voraus.

Aufgrund der durchgeführten Beweisaufnahmen ist für gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG in der Sache zu treffenden Berufungsentscheidung von nachfolgendem Sachverhalt auszugehen:

Die Bw., die seit einer von ihr absolvierten Ausbildung zur Bürokauffrau u. a. auch Grundkenntnisse im Bereich der Lohnverrechnung verfügt und überdies eine finanzstrafrechtliche Vorstrafe wegen der Begehung von Finanzvergehen gemäß [§ 49 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) (StrNr. 054-2009/00146-001 vom 24. Juli 2009; im Zusammenhang mit der vorsätzlichen Nichtentrichtung bzw. Nichtabfuhr von DB für die Jahre 2004 bis 2007; Geldstrafe iHv. 850,00 € entrichtet am 30. September 2009) aufweist, war von März 1996 bis März 2010 (Konkurseröffnung laut Beschluss des Landesgerichtes Wels 78 vom xxxx) geschäftsführende Gesellschafterin und abgabenrechtlich Verantwortliche der unter der StNr. 54/123 beim genannten Finanzamt steuerlich erfassten Firma S GmbH, vormals B GmbH, FN XX des Landesgerichtes Wels.

Im Zuge einer zur genannten StNr. unter der ABNr. 400090/08 vom 9. April 2008 (Prüfungsbeginn) bis zum 8. April 2009 (Datum der Schlussbesprechung) hinsichtlich der Lohnabgaben 2004 bis 2007 durchgeführten (abgabenbehördlichen) Außenprüfung wurde u. a. festgestellt, dass das laut Reiskostenaufzeichnungen fast ausschließlich vom Ehegatten der Bw. und Arbeitnehmer der GmbH MS benutzte firmeneigene KFZ, für das kein Verbot einer Privatnutzung bestand, offenbar auch für zum größten Teil privat veranlasste Fahrten an den Wochenenden bzw. auch für Urlaubsfahrten genutzt worden war, ohne dass bisher ein entsprechender Vorteil bei der (wesentlich beteiligten) Bw. oder bei MS (im Rahmen eines vom Arbeitgeber bei der Führung des Lohnkontos und bei der Berechnung/Abfuhr der Lohnabgaben zu berücksichtigenden Sachbezuges) in Ansatz gebracht worden war. Für 2004 bis 02/2007 (ab März 2007 erfolgte eine Verlegung des ursprünglich an der Wohnanschrift des Ehepaars SC gelegenen Firmensitzes) sei – so das Prüforgan – daher der Bw. ein entsprechender Vorteil (im Rahmen ihrer Geschäftsführerbezüge) zuzurechnen, während ab März 2007 bis Ende des Prüfzeitraumes bei MS der halbe Sachbezugswert (iHv. 0,75 % der Anschaffungskosten, d. s. 300,00 € je Lohnzahlungszeitraum) iSd. § 15 EStG 1988 iVm § 4 Abs. 2 der SachbezugswerteVO in Ansatz zu bringen sei, sodass sich aus Letzterem Nachforderungen an Lohnsteuer iHv. insgesamt 1.308,00 € (Steuersatz: 43,6 %) und an DB iHv. 135,00 € (Steuersatz: 4,5 %) ergäben. Über diese, im Bericht vom 19. Mai 2009 bzw. in der Beilage zur Niederschrift über die – im Beisein der Bw. – durchgeführte Schlussbesprechung zur genannten ABNr. festgehaltenen Prüfungsfeststellungen wurde die

Beschuldigte, ihren eigenen Angaben in der Berufungsverhandlung zufolge, Anfang April 2009 im Zuge einer Vorbesprechung mit dem damaligen steuerlichen Vertreter der GmbH erstmals in Kenntnis gesetzt.

Im Zuge einer nach Konkurseröffnung vom xxxx zur StNr. 123 im Mai 2010 weiteren durchgeführten (abgabenbehördlichen) Außenprüfung betreffend u. a. die Lohnabgaben für die Zeiträume 2008 bis 2009, ABNr. 4000x/10, wurde u. a. festgestellt, dass der Ansatz eines entsprechenden Sachbezuges betreffend die (schon bei der Vorprüfung festgestellte) Privatnutzung des Firmenfahrzeugs durch MS im Prüfzeitraum, entsprechend den Feststellungen zur ABNr. 400090/08, unterblieben und die festgestellte Privatnutzung bei der Berechnung und Entrichtung bzw. Abfuhr der Lohnabgaben nicht berücksichtigt worden war. „In Anlehnung an die Vorprüfung“ setzte das Prüforgan den für MS in Ansatz zu bringenden Sachbezug mit monatlich 600,00 € (d. e. 1,5 % der Anschaffungskosten; vgl. dazu § 4 Abs. 1 der SachbezugswerteVO) fest, sodass sich daraus Nachforderungen an Lohnabgaben für die Zeiträume 01/2008 bis 12/2009, u. a. iHv. 6.278,40 € an Lohnsteuern (jeweils 3.139,20 € für 2008 und 2009) und 648,00 € an DB (jeweils 324,00 € für 2008 und 2009) ergaben (vgl. dazu den Bericht vom 26. Mai 2010 zur genannten ABNr.). Unter Berücksichtigung weiterer, nicht strafverfahrensrelevanter Prüffeststellungen (Stichwort: „Nachversteuerte Diäten“) ergingen am 26. Mai 2010 zur genannten StNr. entsprechende Festsetzungsbescheide bzw. gegenüber der Bw. entsprechende Haftungsbescheide mit nachfolgenden Abgabenbeträgen: 2008: Lohnsteuer 7.499,20 €; DB 774,00 €; 2009: Lohnsteuer 7.499,20 €; DB 774,00 €.

Mit der über eine Berufung der Beschuldigten gegen die Haftungsbescheide betreffend Lohnsteuer 2008 und 2009, bzw. gegen die Bescheide über die Festsetzung von DB und Zuschlägen zum Dienstgeberbeitrag für 2008 und 2009, jeweils vom 26. Mai 2010, gemäß § 276 Bundesabgabenordnung (BAO) ergangenen Berufungsvorentscheidung des genannten Finanzamtes vom 21. Juni 2012 wurde dem Rechtsmittelbegehren teilweise stattgegeben und die genannten Lohnabgaben neu festgesetzt, wobei hinsichtlich des für die Privatnutzung des Firmenfahrzeugs am Lohnkonto des MS in Ansatz zu bringenden Sachbezuges davon ausgegangen wurde, dass das Ausmaß der monatlichen Privatfahrten durch den genannten Dienstnehmer jeweils unter 500 Kilometern gelegen und daher (lediglich) gemäß § 4 Abs. 2 SachbezugswerteVO der halbe Sachbezugswert von 300,00 € (0,75 % der Anschaffungskosten) zum Ansatz zu bringen und der Abgabenberechnung zu Grunde zu legen sei. Im Hinblick darauf und unter (gleichzeitiger) Berücksichtigung einer sich im Rechtsmittelverfahren ebenfalls ergebenden Reduzierung der steuerfrei ausbezahlten Diäten (von ursprünglich 10.000,00 € auf jeweils 5.000,00 € für 2008 und 2009), seien – so die

Abgabenbehörde – die Festsetzungen bzw. die Haftungsbeträge für die in den jeweiligen Bescheiden genannten Lohnabgaben entsprechend herabzusetzen gewesen, sodass sich (laut Beilage zur Berufungsvorentscheidung) gegenüber den ursprünglichen Festsetzungen vom 26. Mai 2010 Gutschriften iHv. jeweils 3.749,60 € (Lohnsteuer 2008, 2009) und 387,00 € (DB 2008, 2009) ergäben.

Wenngleich das Finanzstrafverfahren keine formelle Bindung an die rechtskräftigen Ergebnisse des Abgabenverfahrens (mehr) kennt, kann auch für das gegenständliche Berufungsverfahren in freier Beweiswürdigung mangels dem Vorliegen von für einen anderen Sachverhalt sprechender Anhaltspunkte davon ausgegangen werden, dass, indem von der dafür im Unternehmen der GmbH verantwortlichen Bw. – jeweils unter Verletzung der Verpflichtung zur ordnungsgemäßen Lohnkontenführung iSd. § 76 EStG 1988 zur StNr. 54/123, indem der für Privatnutzung des Firmenfahrzeuges durch MS auf dessen Lohnkonto in Ansatz zu bringende monatliche Sachbezugswert im Ausmaß von 300,00 € für die Berechnung der Lohnabgaben nicht berücksichtigt worden war – zur genannten StNr. Lohnabgaben für 01 bis 12/2008 und 01 bis 12/2009, u. zw. Lohnsteuern im Ausmaß von jeweils 1.569,60 € (2008 und 2009) und DB im Ausmaß von jeweils 162,00 € (2008 und 2009), nicht (zum jeweiligen Fälligkeitstag; vgl. dazu § 79 EStG 1988) entrichtet bzw. abgeführt worden waren, durch die genannte Verhaltensweise (jeweils) das objektive Tatbild eines Finanzvergehens iSd. § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG erfüllt ist.

Dem mit der im Zuge des Berufungsverfahrens erhobenen Vorbringen der Beschuldigten, durch die genannte Berufungsvorentscheidung im Abgabenverfahren vom 21. Juni 2012 sei es durch die Minderung der Abgabenbeträge auch zu einem (gänzlichen) Wegfall der (strafbestimmenden) Verkürzungsbeträge gekommen, weshalb das Finanzstrafverfahren schon mangels strafbestimmender Wertbeträge einzustellen sei, ist entgegenzuhalten, dass – wie bereits oben ausgeführt – Gegenstand der „Verminderung“ laut Berufungsvorentscheidung neben den hier in Rede stehenden, sich aus der Nichtberücksichtigung eines Sachbezuges ergebenden Lohnabgaben, auch die hier nicht strafverfahrensgegenständlichen nachversteuerten Diäten bzw. die entsprechenden Festsetzungen bzw. Nachforderungen an Lohnabgaben waren, sodass ein solcher absoluter Zahlenvergleich (summarische Gegenüberstellung der Bescheide vom 26. Mai 2010 und der genannten Berufungsvorentscheidung) im Abgabenverfahren keine (derartigen) Rückschlüsse für das Finanzstrafverfahren bzw. für die dort relevanten Verkürzungsbeträge (siehe oben) zulässt.

Was den für eine Abgabenhinterziehung iSd. § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG erforderlichen Vorsatz der Bw. im Hinblick auf die Verletzung der Pflichten des § 76 EStG 1988 angeht, so ist anhand der Ergebnisse des Berufungsverfahrens festzustellen, dass ein (auch) für einen bedingten Vorsatz erforderliches Wissen um die Notwendigkeit des Ansatzes eines Sachbezuges am Lohnkonto des MS bei der Beschuldigten jedenfalls ab dem Zeitpunkt angenommen werden kann, zu dem sie von der im Zuge der Vorprüfung ABNr. 400090/08 dazu vertretenen Rechtsansicht der Abgabenbehörde erstmals Kenntnis erlangt hat, d. w. nach ihren eigenen Angaben (in der Berufungsverhandlung) bei einer Vorbesprechung der Inhalte der getroffenen Prüffeststellungen mit der damaligen steuerlichen Vertretung der GmbH Anfang April 2009.

Spätestens ab diesem Zeitpunkt war der Beschuldigten zumindest die (ernsthafte) Möglichkeit bekannt, dass eine unveränderte Beibehaltung der bisherigen Lohnkontoführung betreffend MS für die Zeiträume 04 bis 12/2009, einen Verstoß gegen die Vorschrift des § 76 EStG 1988 darstelle. Trotz dieses Risikos hat die Bw. keine entsprechenden, in ihrer Verantwortlichkeit liegenden Veranlassungen getroffen, um der (bekannten) Rechtsansicht der Abgabenbehörde zu entsprechen.

Da der das Risiko einer abgabenrechtlichen Pflichtverletzung durch ihre Handlungsweise offenbar in Kauf nehmenden Bw. darüber hinaus – schon ob ihrer jahrelangen die abgabenrechtliche Verantwortlichkeit für die von ihr vertretenen Gesellschaft miteinschließenden Geschäftsführertätigkeit und ihrer, schon aufgrund ihres Ausbildungsstandes (Bürokauffrau mit Kenntnissen in der Lohnverrechnung) anzunehmenden Grundkenntnisse der von ihr zu beachtenden steuerlichen Pflichten und der abgabenrechtlichen Zusammenhänge zwischen der Berechnung und der Entrichtung/Abfuhr von Selbstbemessungsabgaben – auch eine Wissentlichkeit im Hinblick auf die (dadurch) bewirkte Verkürzung an den genannten Lohnabgaben unterstellt werden kann, hat sie in Bezug auf die (verkürzten, weil nicht termingerecht entrichteten/abgeführten) Lohnabgaben (Lohnsteuern und DB) für April bis Dezember 2009 iHv. insgesamt 2.597,40 € (Lohnsteuer: 1.177,20 €; DB 121,50 €) letztlich das Finanzvergehen des § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG zu verantworten.

Was die übrigen, vom Schulterspruch der Erstinstanz noch umfassten Lohnzahlungszeiträume Jänner 2008 bis März 2009 angeht, so kann unbeschadet dessen, dass anhand der nunmehr vorliegenden Beweislage (Hinweise auf entsprechende Feststellungen schon im Verlauf der im April 2008 begonnenen Vorprüfung durch die zielgerichtete Anforderung von Unterlagen durch die Prüferin) auch eine frühere, für einen bedingten Vorsatz ausreichende Kenntnis der Bw. von der (möglichen) Rechtswidrigkeit ihrer Handlungsweise, sei es nun aus Eigenem oder

durch eine entsprechende Mitteilung des steuerlichen Vertreters der GmbH, nicht völlig ausgeschlossen werden kann, letztendlich nicht mit dem für ein Strafverfahren erforderlichen hohen Grad einer Wahrscheinlichkeit (§ 98 Abs. 3 FinStrG) darauf geschlossen werden, dass die Beschuldigte bereits vor dem April 2009 so weit von der Sach- und Rechtslage informiert war, dass sie bei einer Beibehaltung der bisherigen Lohnkontenführung (Nichtansatz eines Sachbezuges) mit einer Verletzung der Pflichten des § 76 EStG 1988 rechnen musste, sodass – mangels Nachweis eines entsprechenden Tatvorsatzes – diesbezüglich das gegen die Bw. in Gang gesetzte Finanzstrafverfahren nach den im Spruch genannten Bestimmungen einzustellen war.

Da einer Anwendbarkeit des [§ 25 FinStrG](#) (Absehen von der Strafe; Verwarnung) – unabhängig vom ebenfalls geforderten atypischen Verschuldensgrad (vgl. z. B. VwGH vom 31. Mai 1995, 94/16/0230) schon die hier in der spruchgemäßen Abgabenverkürzung iHv. 1.891,70 € gelegenen Folgen der Tat(en) entgegenstehen, beträgt gemäß §§ 33 Abs. 5 iVm 21 Abs. 1 und 2 FinStrG der obere Strafrahmen für die nach Maßgabe des § 23 FinStrG gegen die Bw. auszusprechende Geldstrafe hier bis zu 2.597,40 €, während für die gemäß § 20 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe (zwingend) zu verhängende Ersatzfreiheitsstrafe das zulässige Höchstmaß sechs Wochen beträgt (vgl. zum erforderlichen Mindestmaß § 15 Abs. 1 FinStrG).

Ausgehend davon, dass bei einem durchschnittlich gelagerten Verschuldensgrad und dem Vorliegen von einander annähernd die Waage haltenden Milderungs- und Erschwerungsgründen (§ 23 Abs. 1 und 2 leg. cit.) und ebenfalls als durchschnittlich einzustufenden persönlichen und wirtschaftlichen Täterverhältnissen (Abs. 3 leg. cit.) unter gleichzeitiger Annahme dessen, dass auch die general- und spezialpräventiven Strafzwecke im Anlassfall als nicht außergewöhnlich einzustufen sind, wäre – auch unter Berücksichtigung spezial- und generalpräventiver Abwägungen - im Hinblick auf eine Verwirklichung der gesetzlichen Strafzwecke die zu verhängende Geldstrafe etwa in Höhe des Verkürzungsbetrages anzusetzen.

Zieht man neben dem als deliktstypisch anmutenden Verschulden (bedingter Vorsatz hinsichtlich Pflichtverletzung bei gleichzeitiger Wissentlichkeit um die Tatfolgen) die Faktenmehrheit (vgl. § 33 Abs. 1 Z 1 StGB) und die (einschlägige) Vorstrafe der Beschuldigten (vgl. Z 2 leg. cit.) – als straferschwerend – und die wohl schon zu den Tatzeitpunkten als angespannt zu beurteilende und letztlich, mehrere Monate danach, in den Konkurs mündende finanzielle und wirtschaftliche Situation der GmbH (vgl. § 34 Abs. 1 Z 10 StGB) und die infolge der Ausschüttung der Konkursquote zumindest teilweise eingetretene Schadengutmachung

(§ 34 Abs. 1 Z 15 StGB) – als strafmildernd – und die von der Bw. in der Berufungsverhandlung dargestellte persönliche und wirtschaftliche Situation (mtl. Einkünfte iHv. ca. 1.400,00 €; Vorliegen einer Sorgepflicht; keine Verbindlichkeiten und kein Vermögen) und daneben auch die im Anlassfall trotz der geänderten Verhältnisse (Mitarbeit im Betrieb des Ehegatten) nicht völlig außer Acht zu lassende Spezialprävention sowie die ebenfalls anzustrebende abschreckende Wirkung einer für ein derartiges Finanzvergehen auszumessenden auf andere potentielle Finanztäter in Betracht, so ergäbe sich insgesamt eine schuld- und tatangemessen erscheinende Geldstrafe von 600,00 €.

In Beachtung jedoch des für das gegenständliche Rechtsmittelverfahren geltenden Verböserungsverbotes iSd. [§ 161 Abs. 3 FinStrG](#) gebietet sich angesichts dessen, dass die im Erstverfahren gegen die Beschuldigte verhängte Geldstrafe (lediglich) annähernd 15 % des (damaligen) Strafrahmens ausmachte, eine weitere Verringerung der (nunmehr angesichts der verringerten Strafobergrenze auszusprechenden) Geldstrafe auf 400,00 €.

Was die vom Bw. angeregte Unterschreitung der „Mindestgeldstrafe“ iSd. § 23 Abs. 4 angeht, so stehen einer derartigen außerordentlichen Strafmilderung (vgl. z. B. *Reger/Nordmeyer/Hacker/Kuroki*, FinStrG⁴, K 23 /8a) im Anlassfall schon die oa., zu konstatierten Tat- und Täterumstände (kein beträchtliches Überwiegen der Milderungsgründe gegenüber den festgestellten Erschwerungsgründen) entgegen.

Die Überlegungen zur Ausmessung der Geldstrafe gelten auch für die Ersatzfreiheitsstrafe, wobei hier jedoch im Hinblick darauf, dass diese ja gerade für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe ausgesprochen wird, Erwägungen zur (aktuellen) wirtschaftlichen Situation der zu Bestrafenden jedoch nicht anzustellen waren.

Der (geänderte) Kostenausspruch gründet sich auf die bezogene Gesetzesstelle.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 13. August 2013