



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Finanzstrafsenat 1

GZ. FSRV/0151-W/10

## Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, JG, in der Finanzstrafsache gegen die Fa. X-GmbH, vertreten durch T-GmbH, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. b des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) des XY als Entscheidungsträger über die Beschwerde des belangten Verbandes vom 30. September 2010 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) des Finanzamtes Hollabrunn Korneuburg Tulln als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 19. August 2010, StrNr. 001,

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 19. August 2010 hat das Finanzamt Hollabrunn Korneuburg Tulln als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen die Fa. X-GmbH (in weiterer Folge: Verband) zur Strafnummer 001 ein Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass Herr XY als dessen Entscheidungsträger im Sinne des § 2 Abs. 1 Verbandsverantwortlichkeitsgesetz (VbVG) iVm § 28a FinStrG zugunsten des Verbandes unter Verletzung den Verband treffender abgabenrechtlicher Verpflichtungen ein Finanzvergehen begangen habe und somit eine Verantwortlichkeit des Verbandes gemäß § Abs. 2 VbVG iVm § 28a FinStrG gegeben sei.

Demnach bestehe der Verdacht, dass Herr XY als Geschäftsführer des Verbandes im Amtsbereich des Finanzamtes Hollabrunn Korneuburg Tulln vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Führung von dem § 76 des Einkommensteuergesetzes 1988 entsprechenden Lohnkonten eine Verkürzung folgender Lohnsteuern oder Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und dadurch das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG begangen habe:

Lohnsteuer 01-12/2007 in Höhe von € 353,47, Lohnsteuer 01-12/2008 in Höhe von € 3.004,52, Lohnsteuer 01-12/2009 in Höhe von € 2.716,58, Dienstgeberbeitrag 01-12/2007 in Höhe von € 103,89, Dienstgeberbeitrag 01-12/2008 in Höhe von € 851,84, Dienstgeberbeitrag 01-12/2009 in Höhe von € 885,65, Zuschlag zum DB 01-12/2007 in Höhe von € 9,70, Zuschlag zum DB 01-12/2008 in Höhe von € 79,51 und Zuschlag zum DB 01-12/2009 in Höhe von € 80,69, insgesamt somit € 8.085,85.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde vom 30. September 2010, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Der Verdacht einer Abgabenhinterziehung müsse begründet sein und sich auf den Vorsatz beziehen. Im gegenständlichen Fall seien Werkverträge unterfertigt worden und sei dies auch der belannten Behörde bekannt. Aus dem Prüfbericht vom 19. Juli 2010 ergebe sich nichts anderes und sei ein Vorsatz aus dem Prüfbericht nicht zu entnehmen. Nachdem die Informationen, die der belannten Behörde vorliegen, für die Schlussfolgerungen nicht ausreichen, dass ein vorsätzliches Finanzvergehen begangen worden sei, sei der Bescheid mangels Vorliegens eines Verdachts als rechtswidrig aufzuheben.

Des Weiteren sei der angefochtene Bescheid mit Rechtswidrigkeit in Folge Verletzung von Verfahrensvorschriften behaftet, da der Bescheid lediglich die Begründung enthalte, dass auf den Bericht der Lohnsteuerprüfung vom 19. Juli 2010 verwiesen werde. Die Ausführungen des Betriebsprüfungsberichtes würden nicht den entscheidungswesentlichen Sachverhalt für die Beurteilung des Vorliegens eines Verdachtes in einer solchen Weise wiedergeben, welche es der Finanzstrafbehörde erlaube, die Einleitung auf die Ausführungen dieses Berichtes zu stützen. Des Weiteren sei nicht nachvollziehbar, welche Schlussfolgerungen die Finanzstrafbehörde erster Instanz aus diesem Lohnsteuerprüfungsberichtes ziehe, um einen Verdacht im Sinne des Finanzstrafgesetzes anzunehmen. Eine Begründung diesbezüglich fehle gänzlich.

Es werde daher beantragt, den angefochtenen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes in eventu wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben und die Bundesrepublik Österreich als Rechtsträger der belannten Behörde

schuldig zu erkennen, die verzeichneten Verfahrenskosten zu Handen des Rechtsvertreters binnen vierzehn Tagen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Über den weiteren Antrag auf Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung wird auf diese Entscheidung verwiesen.

**Zur Entscheidung wurde erwogen:**

*Gemäß § 28a Abs. 1 FinStrG gelten für vom Gericht zu ahndende Finanzvergehen von Verbänden (§ 1 Abs. 2) die Bestimmungen des 1. und 2. Abschnittes des Verbandsverantwortlichkeitsgesetzes; die Verbandsgeldbuße ist jedoch nach der für das Finanzvergehen, für das der Verband verantwortlich ist, angedrohten Geldstrafe zu bemessen. Im Übrigen gelten die Bestimmungen dieses Abschnittes, soweit sie nicht ausschließlich auf natürliche Personen anwendbar sind.*

*§ 28a Abs. 2 FinStrG: Für von der Finanzstrafbehörde zu ahndende Finanzvergehen von Verbänden sind die §§ 2, 3, 4 Abs. 1, 5, 10, 11 und 12 Abs. 2 des Verbandsverantwortlichkeitsgesetzes sinngemäß anzuwenden. Die Verbandsgeldbuße ist nach der für das Finanzvergehen, für das der Verband verantwortlich ist, angedrohten Geldstrafe zu bemessen. Im Übrigen gelten die Bestimmungen dieses Abschnittes, soweit sie nicht ausschließlich auf natürliche Personen anwendbar sind.*

*Gemäß § 2 Abs. 1 VbVG ist Entscheidungsträger im Sinne dieses Gesetzes, wer 1. Geschäftsführer, Vorstandsmitglied oder Prokurist ist oder aufgrund organschaftlicher oder rechtsgeschäftlicher Vertretungsmacht in vergleichbarer Weise dazu befugt ist, den Verband nach außen zu vertreten, 2. Mitglied des Aufsichtsrates oder des Verwaltungsrates ist oder sonst Kontrollbefugnisse in leitender Stellung ausübt, oder 3. sonst maßgeblichen Einfluss auf die Geschäftsführung des Verbandes ausübt.*

*Gemäß § 3 Abs. 1 VbVG ist ein Verband unter den weiteren Voraussetzungen des Abs. 2 oder des Abs. 3 für eine Straftat verantwortlich, wenn 1. die Tat zu seinen Gunsten begangen worden ist oder 2. durch die Tat Pflichten verletzt worden sein, die den Verband treffen.*

*§ 3 Abs. 2 VbVG: Für Straftaten eines Entscheidungsträgers ist der Verband verantwortlich, wenn der Entscheidungsträger als solcher die Tat rechtswidrig und schuldhaft begangen hat.*

*§ 3 Abs. 4 VbVG: Die Verantwortlichkeit eines Verbandes für eine Tat und die Strafbarkeit von Entscheidungsträgern oder Mitarbeitern wegen derselben Tat schließen einander nicht aus.*

*Gemäß § 82 Abs. 1 und 3 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz das Finanzstrafverfahren einzuleiten, wenn sie durch ihr zukommende Verständigungen und Mitteilungen oder aus eigener Wahrnehmung vom Verdacht eines Finanzvergehens Kenntnis erlangt und nicht das Gericht für die Ahndung des Finanzvergehens zuständig ist und wenn sie nicht aus näher angeführten Gründen - darunter: wenn Umstände vorliegen, welche die Strafbarkeit aufheben (§ 82 Abs. 3 lit. c FinStrG) - von der Einleitung abzusehen hat.*

*Gemäß § 83 Abs. 2 FinStrG in der im Beschwerdefall noch anzuwendenden Fassung der Finanzstrafgesetznovelle 2007, BGBl. I Nr. 44, ist der Verdächtige von der Einleitung des Strafverfahrens unter Bekanntgabe der zur Last gelegten Tat sowie der in Betracht kommenden Strafbestimmung unverzüglich zu verständigen und bedarf die Verständigung eines Bescheides, wenn das Strafverfahren wegen Verdachtes eines vorsätzlichen Finanzvergehens, ausgenommen einer Finanzordnungswidrigkeit, eingeleitet wird.*

Für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens genügt es somit, wenn gegen den Verdächtigen genügende Verdachtsgründe vorliegen, die die Annahme rechtfertigen, dass er als Täter eines Finanzvergehens in Frage kommt. Ein derartiger Verdacht, der die Finanzstrafbehörde zur Einleitung eines Finanzstrafverfahrens verpflichtet, kann immer nur auf Grund einer Schlussfolgerung aus Tatsachen entstehen. Ein Verdacht ist die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann (vgl. beispielsweise VwGH 26.4.2001, 2000/16/0595).

Nicht jedoch ist es in diesem Verfahrensstadium schon Aufgabe der Finanzstrafbehörde, das Vorliegen eines Finanzvergehens konkret nachzuweisen oder auch die Ergebnisse des durch die Einleitung erst in Gang gesetzten förmlichen Strafverfahrens im Sinne des § 115 FinStrG vorwegzunehmen, weil diese Fragen erst im anschließenden Untersuchungsverfahren einer (endgültigen) Klärung zuzuführen sein werden (vgl. VwGH 19.2.1991, 90/14/0078). Der Gegenstand des Einleitungsbescheides besteht dabei nicht in der Feststellung der Tat, sondern in der Feststellung solcher Lebenssachverhalte, die den Verdacht begründen, der Verdächtige könnte ein Finanzvergehen begangen haben (vgl. VwGH vom 29.11.2000, 2000/13/0196).

Gemäß § 3 Abs. 2 VbVG besteht die Verantwortlichkeit von Verbänden darin, dass ein Entscheidungsträger des Verbandes eine Straftat begangen hat. Für die Zurechnung der Straftat ist es erforderlich, dass dieser Entscheidungsträger die Tat schulhaft und rechtswidrig, somit tatbestandsmäßig begangen hat.

XY ist Gesellschafter-Geschäftsführer des im September 2006 gegründeten und im Firmenbuch eingetragenen Verbandes.

Mit Bericht vom 19. Juli 2010 wurde eine Außenprüfung beim Verband betreffend Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für den Zeitraum 1. Jänner 2007 bis 31. Dezember 2009 abgeschlossen.

Nach den Feststellungen der GPLA-Prüfung wurden anlässlich einer KIAB-Kontrolle die Herren FP, DB und BV bei Bauhilfstätigkeiten angetroffen, die die Merkmale einer typischen nichtselbständigen Tätigkeit aufwiesen und nicht versteuert wurden. Es wurden daher für die Berechnung der Abgaben jeweils der Lohn eines Bauhilfsarbeiters laut KV Baugewerbe herangezogen.

Die Abgabenbehörde erster Instanz kam zum Schluss, dass hinsichtlich der genannten Personen ein Dienstverhältnis vorgelegen sei und setzte lohnabhängige Abgaben im Ausmaß der im Einleitungsbescheid angeführten Höhe fest.

Die Finanzstrafbehörde erster Instanz nahm die Feststellungen der Betriebsprüfung zum Anlass, um gegen XY als Entscheidungsträger des Verbandes ein Finanzstrafverfahren einzuleiten, wobei auf den Bericht der Lohnsteuerprüfung vom 19. Juli 2010 verwiesen wurde.

Im vorliegenden Fall ist zu beurteilen, ob der im angefochtenen Bescheid genannte Entscheidungsträger eine dem Verband zuzurechnende Tat zugunsten des Verbandes oder unter Verletzung von Pflichten, die den Verband treffen, begangen hat.

In der gegenständlichen Beschwerde wird im Wesentlichen vorgebracht, dass Werkverträge unterfertigt worden seien und dies der belangten Behörde auch bekannt sei. Zudem hätte die Behörde den Verdacht, der sich auch auf den Vorsatz beziehen müsse, nicht begründet, zumal der Bescheid in seiner Begründung lediglich den Hinweis enthalte, dass auf den Bericht der Lohnsteuerprüfung vom 19. Juli 2010 hingewiesen werde.

§ 161 Abs. 1, zweiter Satz FinStrG normiert, dass die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz berechtigt ist, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung der Rechtsmittelentscheidung ihre Anschauung an die Stelle jener der Finanzstrafbehörde erster Instanz zu setzen. Für den Unabhängigen Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz besteht daher das aus § 161 Abs. 1, zweiter Satz FinStrG abzuleitende Recht und die Pflicht, eine unzulängliche oder völlig fehlende Begründung im erstinstanzlichen Bescheid durch eine zulängliche Begründung zu ersetzen.

Laut Aktenlage wurde die Abgabenbehörde (Team KIAB) am 21. April 2009 seitens der PI Hausleiten telefonisch davon verständigt, dass der slowakische Staatsangehörige FP durch das Landeskriminalamt NÖ, AB 1 Fahndung, verhaftet und zu weiteren Vernehmungen in das Landesgericht Korneuburg verbracht wurde, zumal auch der Verdacht auf illegale Beschäftigung des FP durch den Verband bestehe.

Seitens Beamten der KIAB wurde Herr FP am 21. April 2009 im Gefangenenehaus Korneuburg einvernommen und gab dieser zu Protokoll, er habe durch Bekannte erfahren, dass die Firma X Arbeiter suche und sei er seit Oktober 2007 für diese Firma tätig. Wie er zur Firma hingefahren sei, habe er nicht mit dem Firmenchef gesprochen, sondern mit einem Bekannten vom Firmenchef, der auch slowakischer Staatsangehöriger sei, namens C. Mit diesem habe er ausgemacht, dass er einen Stundenlohn von € 7,00 bekomme. Anschließend sei er wieder in die Slowakei gefahren und nach einiger Zeit habe sich C wieder bei ihm gemeldet und gemeint, dass es in Österreich Arbeit gebe. C habe ihn in der Slowakei abgeholt und sei mit ihm zu XY gegangen, wobei dann über die zukünftigen Arbeiten gesprochen worden sei, die er zu verrichten habe. Anschließend sei C mit ihm gemeinsam zu seiner Unterkunft in S gefahren. Damals habe er für seine Unterbringung nichts bezahlen müssen. Seit November

2008 sei er an der y gemeldet. Seit ungefähr Februar 2009 zahle er dafür eine Miete in der Höhe von € 200,00 an XY, wobei dieser Betrag ihm automatisch von seinem Lohn abgezogen werde.

Er habe direkt auf der Baustelle in S gearbeitet, wobei seines Wissens dieses Haus XY gehöre. Zwischendurch sei er auf anderen Baustellen eingesetzt worden, wobei er dann immer mit XY gemeinsam zur jeweiligen Baustelle gefahren sei. Diese seien in Niederösterreich und Wien gewesen und habe er auch im Weingarten des XY Arbeiten zu erledigen gehabt. Die Arbeitsanweisungen auf den verschiedenen Firmen habe er direkt von XY bekommen, wobei seine Arbeitszeiten ungefähr zwischen 5 und 10 Stunden je nach Arbeitsanfall betragen.

Die Bezahlung sei unregelmäßig erfolgt und der Lohn immer bar auf die Hand ausbezahlt worden. Den Erhalt des Lohnes habe er mit seiner Unterschrift zu quittieren gehabt.

Das Arbeitsmaterial und Werkzeug auf den einzelnen Baustellen habe XY zur Verfügung gestellt. Für Essen und Trinken habe er selber aufkommen müssen.

Zwischendurch habe er auch in einem Weingarten gearbeitet. Der Besitzer sei ihm namentlich nicht bekannt. Er wisse jedoch, dass er ein Bekannter des XY sei. In diesem Weingarten hätten auch zwei Bekannte von ihm gearbeitet und sei er für diese Arbeit ebenfalls von XY entlohnt worden.

Er habe auch nicht durchgehend bei der Fa. X gearbeitet, sondern nur nach Arbeitsaufträgen. Wenn keine Arbeit vorhanden gewesen sei, sei er teilweise auch nach Hause in die Slowakei gefahren. Zu diesem Zeitpunkt habe er aber schon wieder gewusst, wann er nach Österreich kommen sollte. Sollte ein Termin vorverschoben worden sein, habe ihn XY in der Slowakei angerufen und ihm gesagt, dass er früher kommen solle.

Er habe gewusst, dass er in Österreich gültige Arbeitspapiere brauche. XY habe auch eine Kopie seines Personalausweises verlangt und ihm gesagt, dass er Arbeitspapiere für ihn besorge. Er habe Papiere unterschrieben, wo ihm XY gesagt habe, dass dies notwendig sei, damit er Arbeitspapiere für ihn bekomme.

FP hatte weder eine arbeitsmarktbehördliche Bewilligung, noch wurde er seitens seines Auftraggebers als Dienstnehmer zur Sozialversicherung gemeldet.

Aktenkundig ist weiter, dass am 6. Mai 2009 gegen 13:28 Uhr durch Beamte der KIAB Kontrollen nach dem AusIBG sowie Erhebungen im Privathaus des XY in x, welches von der X-GmbH renoviert bzw. umgebaut wird, durchgeführt wurden. Im Zuge der Kontrolle wurden die beiden rumänischen Staatsangehörigen DB und BV arbeitend und in verschmutzter

Arbeitskleidung angetroffen. Beide waren damit beschäftigt, Ziegel auf die Erdgeschoßdecke des Objektes zu verbringen.

XY, welcher bei der Kontrolle ebenfalls anwesend war, legte den Beamten der KIAB zwei mit den rumänischen Staatsangehörigen abgefasste Vereinbarungen (je fünf Seiten), tituliert als Werkvertrag, vor.

Diese Vereinbarungen wurden jedoch nicht als Werkvertrag angesehen, da zum Ersten keiner der beiden Rumänen im Besitz einer Gewerbeberechtigung zur Durchführung von Baumeisterarbeiten gewesen war, und zum Zweiten keiner der beiden rumänischen Staatsangehörigen für sich ein eigenes Werk errichtet habe. Weiters sei kein klar abgrenzbares Werk zu erkennen gewesen. Herr DB sei zum Zeitpunkt der Kontrolle am 6. Mai 2009 nicht im Besitz einer Gewerbeberechtigung gewesen und Herr BV hatte lediglich eine Gewerbeberechtigung für die Ausübung der Hausbetreuung, bestehend in der Durchführung einfacher Reinigungstätigkeiten einschließlich objektbezogener einfacher Wartungstätigkeiten, vorzuweisen. XY hatte mit Herrn DB und Herrn BV einen Stundenlohn von € 8,00 ausverhandelt und auch schon ausbezahlt. Weiters stellte ihnen XY den firmeneigenen Klein-LKW für die Anreise von deren Wohnsitz (Wien) zur Baustelle nach x unentgeltlich zur Verfügung.

Beide rumänischen Staatsangehörigen waren nicht im Besitz einer arbeitsmarktbehördlichen Bewilligung, noch waren sie seitens des Verbandes zur Sozialversicherung gemeldet.

Aus dem in den Akten befindlichen Fragebogen der NÖ Gebietskrankenkasse betreffend die Tätigkeit des Herrn DB für den Verband geht ferner hervor, dass Herrn DB nicht bewusst war, einen Werk- und keinen Dienstvertrag unterzeichnet zu haben und er durch seinen Schwager, Herrn BV, und nicht durch das Arbeitsmarktservice davon erfahren habe, dass der Verband Arbeitskräfte suche. Er sei von XY nach einem Einstellungsgespräch in dessen Wohnung in den Dienst gestellt worden und grundsätzlich zur persönlichen Arbeitsleistung verpflichtet gewesen und hätte sich nur im Einzelfall (zB bei Krankheit) nach Rücksprache mit dem Auftraggeber vertreten lassen können. Über die vorgegebene Arbeitszeit von 7 Uhr bis 21 Uhr bzw. auch länger bei Scheinwerferlicht und Samstag habe er nicht frei entscheiden können, wobei täglich Anwesenheitspflicht gewesen sei. Tätigkeitsort sei grundsätzlich die Baustelle in x gewesen, jedoch sollte er bei Bedarf auch auf anderen Baustellen arbeiten. Er habe nicht weisungsfrei agieren können und sei hinsichtlich Arbeitszeit, Arbeitsort, Einhalten von Schutzbestimmungen, Arbeitsablauf und Sonstigem an Weisungen bzw. Vorgaben gebunden gewesen. Die Auszahlung sei nach einem Stundenhonorar von € 8/Stunde nach zwei Wochen durch XY erfolgt, wobei die Aufzeichnungen am Auszahlungstag XY vorgewiesen werden mussten. Räumlichkeiten, einen Kastenwagen für die Anreise sowie Betriebsmittel seien von

XY kostenlos zur Verfügung gestellt worden. Konsequenz bei Nichteinhaltung der Vorgaben wäre der Rausschmiss gewesen. XY habe ihm die Betriebsmittel, Arbeitskleidung wie auch den firmeneigenen Kastenwagen für die Anreise zur Verfügung gestellt, wobei 50% der Reisekosten, falls das Auto nicht zur Verfügung stand, abgegolten werden mussten. Für die Ordnungsmäßigkeit der Tätigkeit habe er selbst gehaftet und verfüge er über keine eigene unternehmerische Struktur.

In der Niederschrift vor der KIAB vom 14. Mai 2009 führt XY im Wesentlichen Folgendes aus:

Er sei seit September 2006 100% Gesellschafter und Geschäftsführer des Verbandes und früher als Einzelunternehmer tätig gewesen. Bei der GesmbH habe er nie Beschäftigte zur Sozialversicherung angemeldet gehabt. Die Einzelfirma werde derzeit wirtschaftlich auslaufend geführt und habe auch keine Beschäftigten. Das genannte Anwesen stehe zu 100 % in seinem Privateigentum. Glaublich im Jahr 2008 habe er mit umfangreichen Umbauarbeiten des genannten Anwesens begonnen. Die geschätzten Renovierungskosten beziffere er mit ca. € 40.000,00 inkl. Arbeitszeit. Mit Beginn des Umbaus habe er zunächst Herrn FP, slowakischer Staatsangehöriger, mit den Umbauarbeiten beauftragt. Dieser sei fallweise (Anwesen in S, zwei weitere Baustellen in Niederösterreich und Wien) für ihn beschäftigt gewesen, ohne im Besitz einer arbeitsmarktbehördlichen Bewilligung und ohne bei der Sozialversicherung angemeldet gewesen zu sein. Dazu führe er aus, dass es möglich gewesen wäre, dass FP sich selbst sozialversichert gehabt hätte. Davon sei er ausgegangen.

Als er erfahren habe, dass FP von der Polizei festgenommen worden sei, habe er am 27. April 2009 die beiden rumänischen Staatsangehörigen BV und DB mit den besagten Arbeiten beauftragt. Er hätte beim AMS bekannt gegeben, dass er Hilfsarbeiter suche, daraufhin seien die beiden rumänischen Staatsangehörigen zu ihm gekommen, um sich vorzustellen. FP habe er anfänglich € 7,00 dann € 8,00 bezahlt. Die Beträge habe er auf einem Kassaeingangsblock quittieren lassen. Kleinwerkzeug hätte FP selbst mitgebracht, das andere notwendige Arbeitsmaterial habe er zur Verfügung gestellt. FP habe er in einem angemieteten Objekt, z, wohnen lassen. Dieses Haus stehe im Eigentum von Frau HM und habe er seit 2001 gemietet. Von FP habe er keine Miete kassiert. Wenn ihm vorgehalten werde, dass FP € 200,00 Miete an ihn bezahlt habe, so weise er darauf hin, dass es sich dabei um Strom (Betriebskosten, sog. Durchläufer) gehandelt habe. FP hätte wohl Miete zu bezahlen gehabt, diese habe er ihm nachgelassen, da er vor Einzug Renovierungsarbeiten (Wände ausmalen, Ausbesserungsarbeiten am Fußboden) in derselben Wohnung durchgeführt habe.

Zu FP sei er über ein Zeitungsinserat gestoßen. Für die rumänischen Staatsangehörigen habe er pro Stunde je € 8,00 bezahlt. Er weise noch darauf hin, dass BV über einen Gewerbeschein verfüge, und zwar lautend auf Hausbetreuung, bestehend in der Durchführung einfacher

Reinigungsarbeiten. Sein Auftrag an Herrn BV und Herrn DB sei jedenfalls nicht gewesen, wie sie gemeinsam geglaubt hätten, dass BV nur die von ihm beauftragten Arbeiten erledige, nämlich Ziegel abladen und Reinigen der Baustelle. Die beiden rumänischen Staatsangehörigen hätten in Wien gewohnt und habe er ihnen für Quartier, Essen und Trinken nichts bezahlt. Für die Reisen von Wien nach S habe er sie den firmeneigenen (GmbH) Kastenwagen unentgeltlich nutzen lassen. C sei ein Freund des Herrn FP und habe nicht für ihn gearbeitet, sondern Herrn FP fallweise zu Essen und Trinken gebracht.

Bei den Damen "B und Z" handle es sich um slowakische Staatsangehörige, die im Weingarten, der im Eigentum von ihm und seinem Vater stehe, zur Arbeit herangezogen worden seien, jedoch hätte sich FP der beiden Damen bedient, wobei er ausschließlich FP und nicht den beiden Damen den Auftrag erteilt habe. Erst später bei der Abrechnung habe er gesehen, dass sie die Weingartenarbeiten verrichtet haben. Die entsprechenden Löhne habe er auch nicht direkt an die beiden Damen ausbezahlt, sondern an FP. Die Lage des Weingartens habe er dem FP alleine gezeigt. Die Nachnamen bzw. eine sonstige Identität der beiden Damen könne er nicht angeben.

Ergänzend führt XY in der Niederschrift über die Vernehmung als Verdächtigter vom 25. Mai 2009 aus, dass das Gebäude mit dem Standort x in seinem Privateigentum stehe und derzeit durch den Verband seit Oktober 2007 umgebaut werde. Einen Kostenvoranschlag gebe es nicht, wohl aber zwischenzeitlich eine Rechnung vom Verband an ihn. Der Zubau solle nach Fertigstellung zum Großteil von der GmbH genutzt werden. Der Verband habe seit dieser Zeit folgende Arbeiter beschäftigt gehabt, ohne diese bei der Sozialversicherung angemeldet zu haben und ohne dafür erforderliche Lohnkonten geführt zu haben: FP von wenigstens Februar 2008 bis April 2009. Anzumerken sei, dass dieser Arbeiter nicht ständig für die GmbH tätig gewesen sei, sondern über seine Aufforderung zu gewissen Zeiten, die er jetzt aber nicht mehr genau nachvollziehen könne. Vorlegen könne er aber Quittungen, aus denen hervorgehe, dass FP in der Zeit vom 25. November 2008 bis 7. April 2009 insgesamt € 1.480,00 aconto Zahlungen erhalten habe. FP hätte anfangs einen Stundenlohn von € 7,00, in weiterer Folge € 8,00 erhalten. Aufgrund der kriminalpolizeilichen Festnahme des FP am 21. April 2009 sei es zu keiner genauen Abrechnung mehr gekommen, er denke aber, dass die Restzahlung nicht mehr einen größeren Betrag ausgemacht hätte. DB und BV habe er von 27. April 2009 bis 6. Mai 2009 für den Verband beschäftigt. Als Stundenlohn seien an BV € 8,00 bezahlt worden. An DB habe er pauschal € 420,00 bezahlt. Dieser Betrag sei auch im Voraus mit ihm für seine Leistungen vereinbart gewesen (gem. Auftragsschreiben vom 27. April 2009). Auch BV sei seinerseits auf Werkvertragsbasis beschäftigt gewesen. Dabei hätten sie den GmbH-eigenen Firmenkastenwagen für die Fahrten von Wien nach S fallweise unentgeltlich genutzt, im Regelfall seien sie jedoch mit der Bahn nach A gekommen und mit

dem öffentlichen Bus nach S weitergefahren. Diese Anfahrtskosten habe er ihnen nicht bezahlt. Genaue Aufzeichnungen über Fahrten mit dem firmeneigenen Kastenwagen gebe es nicht. Bei den Quittungsblöcken, die anlässlich der Festnahme des FP behördlich sichergestellt worden sind, handle es sich mehrheitlich um Auszahlungsbestätigungen von FP, und seien dieselben von ihm handschriftlich ausgefertigt worden. Die entsprechenden Auszahlungsbelege würden in der Buchhaltung Verbandes keinen Niederschlag finden.

Weiters halte er fest, dass der Verband noch nie Arbeitnehmer zur Sozialversicherung gemeldet habe. Zur Erledigung der Aufträge habe sich der Verband diverser Sub-oder Leasingunternehmer bedient.

Zu prüfen ist im Strafverfahren objektiv die Frage, ob die erbrachten Leistungen im Rahmen eines Werkvertrages zu versteuern waren oder ob die Ausgestaltung der Geschäftsbeziehung als Dienstverhältnis zu werten war und subjektiv, ob XY als Entscheidungsträger gewusst hat, dass seine - laut Prüfbericht unrichtige - Bewertung zu einer Abgabenverkürzung führen würde.

Gemäß § 76 EStG 1988 ist der Arbeitgeber verpflichtet, für jeden Arbeitnehmer ein Lohnkonto zu führen. Die Lohnkonten sind die Grundlage für die Berechnung sowohl der Lohnsteuer als auch der Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen. In diesen Aufzeichnungen müssen sämtliche für die Berechnung der genannten Abgaben erforderlichen im § 76 EStG 1988 taxativ aufgezählten Angaben enthalten sein.

Werden Lohnkonten überhaupt oder nur unvollständig - d.h. nicht dem § 76 EStG 1988 entsprechend - geführt und Lohnsteuer und Dienstgeberbeiträge nicht abgeführt, so ist die Abgabenverkürzung im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG in objektiver Hinsicht bewirkt.

Zur objektiven Tatseite, die sich aus der GPLA-Prüfung (siehe Bericht vom 19. Juli 2010) ergibt, ist festzustellen, dass auch nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates in den im Spruch des Einleitungsbescheides angeführten Zeiträumen Bezüge zu Unrecht als Werkvertragshonorare ausbezahlt wurden, obwohl es sich um Dienstentgelte handelte, sodass diesbezüglich die Abfuhr von Lohnsteuer und Dienstgeberbeiträgen unterblieben ist.

Nach diesen Prüfungsfeststellungen wurde somit in objektiver Hinsicht der Verdacht, XY habe als Entscheidungsträger in dem im Spruch des angefochtenen Bescheides angeführten Zeitraum unter Verletzung der Verpflichtung zur Führung von dem § 76 des Einkommensteuergesetzes 1988 entsprechenden Lohnkonten eine Verkürzung von lohnabhängigen Abgaben in Höhe von insgesamt € 8.085,85 bewirkt, auch nach Ansicht der Rechtsmittelbehörde zu Recht erhoben.

In diesem Zusammenhang wird bemerkt, dass bereits durch das Straferkenntnis der Bezirkshauptmannschaft Korneuburg vom 18. Jänner 2011 der Übertretungstatbestand gem. § 3 Abs. 1 iVm. § 28 Abs. 1 Z 1 lit. a AuslBG festgestellt worden ist und der Unabhängige Verwaltungssenat im Land NÖ mit Bescheid vom 3. Mai 2012 das Straferkenntnis in den Spruchpunkten 1. (betreffend BV) und 2. (betreffend DB) vollinhaltlich bestätigt hat.

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Führung von dem § 76 des Einkommensteuergesetzes 1972 entsprechenden Lohnkonten eine Verkürzung von Lohnsteuer oder Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält.

Strittig ist insbesondere die subjektive Tatseite, wobei in der Beschwerde vorgebracht wird, aus dem Prüfungsbericht sei kein Vorsatz abzuleiten, da Werkverträge unterfertigt worden seien und dies auch der belangten Behörde bekannt sei.

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.

Für die subjektive Tatseite nach § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG muss sich die Wissentlichkeit des Täters auf das Bewirken der Verkürzung der Abgaben (Lohnsteuer und Dienstgeberbeitrag) richten, für die Verletzung der abgabenrechtlichen Pflicht zur Lohnkontenführung reicht bedingter Vorsatz aus.

Klarstellend ist jedoch anzumerken, dass es im vorliegenden Beschwerdeverfahren einzig darum geht und im Rahmen der gegenständlichen Rechtsmittelentscheidung nur zu untersuchen war, ob ein begründeter Verdacht für das Vorliegen des angelasteten Finanzvergehens gegeben ist. Dies gilt auch für die Anlastung von Vorsatz. Auf diesen, auch wenn er vom Gesetz in der Form der Wissentlichkeit gefordert wird, kann in der Regel nur aus äußereren Umständen geschlossen werden.

Solche Umstände, die einen Verdacht auch hinsichtlich der subjektiven Tatseite rechtfertigen, ergeben sich nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates aus den oben wieder gegebenen aktenkundigen Aussagen der beim Verband beschäftigten Personen, wonach insbesondere dem Beschwerdevorbringen, es seien Werkverträge vorgelegt worden, entgegenzuhalten ist, dass DB u.a. im Fragebogen der Niederösterreichischen Gebietskrankenkasse ausführt, es sei ihm nicht bewusst gewesen, einen Werk- und keinen Dienstvertrag unterzeichnet zu haben sowie FP niederschriftlich angibt, lediglich Papiere unterschrieben zu haben, wo ihm XY gesagt habe, dass dies notwendig sei, damit er Arbeitspapiere bekomme. Diese Aussagen legen den

Verdacht nahe, dass seitens des XY als Entscheidungsträger ein tatsächliches Dienstverhältnis verschleiert werden sollte und daher davon auszugehen ist, dass er gewusst hat, dass seine laut Prüfung unrichtige Bewertung der Geschäftsbeziehung als Werkvertrag zu einer Abgabenverkürzung führen würde.

Ein begründeter Tatverdacht der wissentlichen Verkürzung von lohnabhängigen Abgaben ist nach Ansicht der Finanzstrafbehörde zweiter Instanz somit auch in subjektiver Hinsicht gegeben. Es ist an XY als Entscheidungsträger gelegen, im anschließenden Untersuchungsverfahren seinen Standpunkt belegende, objektivierbare Beweise einzubringen, um den momentan bestehenden Tatverdacht allenfalls auch wieder beseitigen zu können.

Zeigt doch gerade die vorliegende Rechtfertigung die Notwendigkeit der Einleitung eines Untersuchungsverfahrens auf, um die erhobenen Vorwürfe zu überprüfen. Es gibt XY als Entscheidungsträger auch vor allem Gelegenheit dazu, seine Rechtfertigung anhand geeigneter Unterlagen zu beweisen und die vorhandenen Verdachtsmomente allenfalls auszuräumen.

Was den Antrag auf Kostenersatz für Rechtsbeistand im Finanzstrafverfahren betrifft, stellt der Unabhängige Finanzsenat klar, dass gemäß § 77 FinStrG iVm § 313 BAO der Bf die Kosten seiner Verteidigung grundsätzlich selbst zu tragen hat (siehe dazu auch Reger/Hacker/Kneidinger "Das Finanzstrafgesetz", Band 2, Lindeverlag, Rz.13 zu § 77).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 29. Juni 2012