



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat Wien 2

GZ. FSRV/0058-W/08

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Wien 2 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstraßbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied Hofrat Mag. Gerhard Groschedl sowie die Laienbeisitzer Mag. Josef Fasching und Mag. Dr. Jörg Krainhöfner als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen Bw., vertreten durch Koneczny & Partner Steuerberatungs GmbH, 1190 Wien, Saarpfatz 17/5, wegen des Finanzvergehens der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Amtsbeauftragten AB vom 7. April 2008 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes Wien 8/16/17 vom 14. März 2008, SpS, nach der am 11. November 2008 in Anwesenheit des Beschuldigten und seines Verteidigers W.K., des Amtsbeauftragten F.R. sowie der Schriftführerin M. durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

Der Berufung des Amtsbeauftragten wird Folge gegeben, der Spruch des angefochtenen Erkenntnisses aufgehoben und in der Sache selbst erkannt:

DI W.B. (Beschuldigter) ist schuldig, er hat im Bereich des Finanzamtes Wien 8/16/17 vorsätzlich selbst zu berechnende Abgaben, und zwar Lohnsteuer für 12/2004 in Höhe von € 2.025,00, Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfond für Familienbeihilfen für 12/2004 in Höhe von € 696,00, Lohnsteuer für 1-3/2005 in Höhe von € 4.589,00 sowie Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfond für Familienbeihilfen für 1-3/2005 in Höhe von

€ 2.486,00 nicht spätestens am 5. Tag nach Fälligkeit entrichtet und die geschuldeten Beträge auch nicht bis zu diesem Zeitpunkt der Abgabenbehörde bekannt gegeben.

Er hat hierdurch das Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen.

Gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG, unter Bedachtnahme auf § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG wird über den Beschuldigten deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 800,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 2 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG hat der Beschuldigten die Kosten des Finanzstrafverfahrens in Höhe von € 80,00 zu ersetzen.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 14. März 2008, SpS, wurde das gegen den Beschuldigten am 15. November 2007 wegen des Verdachtes der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG (Strafnummer-1) eingeleitete Finanzstrafverfahren gemäß § 136 FinStrG eingestellt.

Zur Begründung wurde dazu seitens des Spruchsenates ausgeführt, dass im Unternehmen des Beschuldigten, einem Architekturbüro, ab September 2007 eine abgabenbehördliche Prüfung bezüglich der lohnabhängigen Abgaben durchgeführt worden sei, bei der für die Zeiträume 12/2004-3/2005 festgestellt werden habe müssen, dass der Beschuldigte die lohnabhängigen Abgaben nicht zeitgerecht entrichtet und auch nicht gemeldet habe.

Im eingeleiteten Finanzstrafverfahren habe der Beschuldigte das Faktum der Nichtentrichtung nicht abgestritten und auch erklärt, dass ihm die abgabenrechtlichen Bestimmungen hiezu bekannt seien. Volle Schadensgutmachung liege vor.

Nach Zitieren der maßgeblichen Gesetzesbestimmungen stellte der Spruchsenat fest, dass das Verhalten des Beschuldigten das vom Gesetz vorgegebene Tatbild in objektiver und subjektiver Hinsicht erfülle.

Gemäß § 25 Abs. 1 FinStrG habe die Finanzstrafbehörde von der Einleitung oder von der weiteren Durchführung eines Finanzstrafverfahrens und von der Verhängung einer Strafe abzusehen, wenn das Verschulden des Täters geringfügig ist und die Tat keine oder nur unbedeutende Folgen nach sich gezogen hat.

Diese Voraussetzungen seien dem Spruchsenat im gegenständlichen Fall gegeben erschienen, sodass spruchgemäß zu entscheiden gewesen sei.

Zur bescheidmäßigen Erteilung einer Verwarnung habe der Spruchsenat keine Veranlassung gesehen.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richtet sich die frist- und formgerechte Berufung des Amtsbeauftragten vom 7. April 2008, mit welcher die Einstellung des Finanzstrafverfahrens bekämpft und beantragt wird, die angefochtene Entscheidung des Spruchsenates aufzuheben und an Stelle dessen einen Schuldspruch im Sinne der schriftlichen Stellungnahme des Amtsbeauftragten zu fällen und auf eine angemessene Strafe zu erkennen.

Zur Begründung wird vom Amtsbeauftragten vorgebracht, dass anlässlich einer abgabenbehördlichen Prüfung (Bericht vom 11. September 2007) festgestellt worden sei, dass seitens des Beschuldigten die Lohnabgaben für die Monate 12/2004 bis 3/2005 nicht zeitgerecht abgeführt und auch nicht deren Höhe bekannt gegeben worden sei.

Auf Grundlage der daraus resultierenden Nachforderungen sei gegen den Beschuldigten mit Verfügung vom 15. November 2007 das Finanzstrafverfahren wegen des Verdachtes der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG betreffend Lohnsteuer und Dienstgeberbeträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen samt Zuschlägen für 12/2004-3/2005 im Gesamtbetrag von € 9.796,00 eingeleitet worden.

Anlässlich seiner Einvernahme am 18. Dezember 2007 vor der Finanzstrafbehörde erster Instanz habe der Beschuldigte das Faktum der nicht zeitgerechten Abfuhr der Lohnabgaben nicht abgestritten und auch seine Kenntnis der diesbezüglichen steuerlichen Verpflichtung zugestanden.

Zufolge des Antrages des Beschuldigten gemäß § 58 Abs. 2 lit. b FinStrG sei die gegenständliche Finanzstrafsache zur Entscheidung an den Spruchsenat vorgelegt worden.

Dieser habe nach durchgeführter mündlicher Verhandlung vom 14. März 2008 mittels des bekämpften Erkenntnisses auf Einstellung des Verfahrens entschieden.

In seiner Begründung habe der Spruchsenat zwar richtigerweise erkannt, dass das Verhalten des Beschuldigten das vom Gesetz vorgegebene Tatbild in objektiver und subjektiver Hinsicht erfülle, sei jedoch in weiterer Folge in offensichtlicher Verkennung der diesbezüglichen Rechtslage vom Vorliegen der Voraussetzungen des § 25 Abs. 1 FinStrG ausgegangen.

Leider beschränke sich der erkennende Senat in seiner Begründung auf die eher oberflächliche Feststellung, dass die in § 25 FinStrG normierten Voraussetzungen vorlägen,

nämlich die Geringfügigkeit des Verschuldens, sowie dass die Tat keine oder nur unbedeutende Folgen nach sich gezogen hätte. Nähere Ausführungen dazu lasse die bekämpfte Entscheidung jedoch nicht erkennen.

Es sei für das Finanzamt weder ersichtlich, aufgrund welcher Umstände ein lediglich geringfügiges Verschulden angenommen, noch wieso im Widerspruch zur diesbezüglich vorherrschenden Lehre und auch in Negierung der Rechtsprechung des Verwaltungs- und Verfassungsgerichtshofes bei einem strafbestimmenden Wertbetrag in Höhe von beinahe € 10.000,00 von unbedeutenden Folgen ausgegangen worden sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 49 Abs. 1 FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen sind, Vorauszahlungen an Umsatzsteuer oder Vorauszahlungen an Abgabe von alkoholischen Getränken nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet oder 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 Zahlungstermins für sich allein nicht strafbar.

Gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG wird die Finanzordnungswidrigkeit mit einer Geldstrafe geahndet, deren Höchstmaß die Hälfte des nicht oder verspätet entrichteten oder abgeführten Abgabenbetrages oder der geltend gemachten Abgabengutschrift beträgt.

Gemäß § 25 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde von der Einleitung oder von der weiteren Durchführung eines Finanzstrafverfahrens und von der Verhängung einer Strafe abzusehen, wenn das Verschulden des Täters geringfügig ist und die Tat keine oder nur unbedeutende Folgen nach sich gezogen hat. Sie hat jedoch dem Täter mit Bescheid eine Verwarnung zu erteilen, wenn dies geboten ist, um ihn von weiteren Finanzvergehen abzuhalten.

Mit der gegenständlichen Berufung wendet sich der Amtsbeauftragte gegen die mit dem angefochtenen Erkenntnis angesprochene Einstellung des Finanzstrafverfahrens und führt aus, dass der Spruchsenat zwar richtigerweise erkannt habe, dass das Verhalten des Beschuldigten das Tatbild der zugrunde liegenden Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG zwar in objektiver und subjektiver Hinsicht erfülle, er wäre jedoch in weiterer Folge in Verkennung der diesbezüglichen Rechtslage vom Vorliegen der Voraussetzungen des § 25 Abs. 1 FinStrG ausgegangen.

Unstrittig ist im gegenständlichen Fall die objektive Tatseite der angeschuldigten Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG dahingehend, dass die verfahrensgegenständlichen Lohnabgaben vom Beschuldigten nicht spätestens bis zum fünften Tag nach jeweiliger Fälligkeit entrichtet und die geschuldeten Beträge auch nicht bis zu diesem Zeitpunkt der Abgabenbehörde bekannt gegeben wurden.

Im Rahmen seiner Einvernahme vor der Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 18. Dezember 2007 bestritt der Beschuldigte zwar ein vorsätzliches Verhalten im Sinne der ihm vorgeworfenen Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG, bekannte jedoch auf Befragung ein, dass er die ihn treffenden Verpflichtungen zur Selbstberechnung und Entrichtung der verfahrensgegenständlichen Lohnabgaben zu den jeweiligen Fälligkeitstagen gekannt habe, wobei er als Grund für die Nichtentrichtungen fehlende Liquidität nannte.

Auch im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat am 14. März 2008 gab der Beschuldigte zu Protokoll, es habe finanzielle Schwierigkeiten gegeben, weswegen er nicht in der Lage gewesen sei, die Lohnabgaben rechtzeitig abzuführen.

In der mündlichen Berufungsverhandlung vor dem Unabhängigen Finanzsenat am 11. November 2008 hielt er sein bisheriges Vorbringen aufrecht und brachte ergänzend vor, es wäre Ende 2004, nach dem Wegfall der beiden Hauptauftraggeber, zu Liquiditätsengpässen gekommen. Der Beschuldigte habe sich in der Folge an die Steuerberatungskanzlei gewandt und mitgeteilt, dass er die Abgaben nicht zahlen könne. Daraufhin sei die Umsatzsteuer von der Steuerberatungskanzlei der Abgabenbehörde gemeldet und in der Folge auch in Raten bezahlt worden. Die Nichtbezahlung der gegenständlichen Lohnabgaben wäre der steuerlichen Vertretung erst zeitlich später vor der Bilanzierung aufgefallen und es sei in der Folge eine Selbstanzeige erstattet worden, welche zur Durchführung der zugrunde liegenden Lohnsteuerprüfung geführt habe. Eine vorsätzliche Handlungsweise könne dem Beschuldigten bei Vorliegen von Liquiditätsengpässen nicht unterstellt werden, zumal eine vorsätzliche Verkürzung der Abgaben von ihm nie geplant gewesen sei.

Dazu ist zunächst festzustellen, dass die auf Grund der Selbstanzeige vom 18. April 2007 für das Jahr 2005 offen gelegten Lohnabgaben (L: € 24.836,96, DB: € 2.932,48) nicht Gegenstand dieses Verfahrens sind. Mit dieser Selbstanzeige, welcher nach der Aktenlage seitens der Finanzstrafbehörde erster Instanz strafbefreiende Wirkung zuerkannt wurde, wurden die Lohnabgaben für den im Nachhinein von der steuerlichen Vertretung als Dienstnehmer (und nicht als selbständigen Architekten) qualifizierten DK bekannt gegeben.

Gegenstand dieses Verfahrens sind die aufgrund des Lohnsteuerprüfungsberichtes vom 11. September 2007 darüber hinaus festgesetzten Abfuhrdifferenzen an Lohnsteuer und Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfond für Familienbeihilfen für die Zeiträume 12/2004-3/2005, für welche keine Selbstanzeige erstattet wurde.

Einzige Tatbestandsvoraussetzung einer Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG ist die vorsätzliche Nichtentrichtung von Selbstbemessungsabgaben, im gegenständlichen Fall der Lohnabgaben für die Monate 12/2004-3/2005, bis zum fünften Tag nach jeweils eingetretener Fälligkeit.

Der für die Verwirklichung des Tatbildes des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG erforderliche Vorsatz muss sich nur auf die tatbildmäßig relevante Versäumung des Termins für die Entrichtung der Selbstbemessungsabgaben richten. Ob den Steuerpflichtigen an der Unterlassung der in der genannten Bestimmung als strafbefreiend normierten Meldung der geschuldeten Beträge an das Finanzamt ein Verschulden trifft, ist irrelevant (VwGH 22.02.2007, 2005/14/0077 mit Hinweis auf E 31.03.1998, 96/13/0004; E 03.11.1992, 92/14/0147).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes schließen Zahlungsschwierigkeiten oder der Umstand, dass der einem Abgabepflichtigen eingeräumte Kreditrahmen erschöpft ist, die Annahme von Vorsatz im Rahmen des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG keineswegs aus (vgl. etwa die Erkenntnisse vom 7. Juni 1973, 1859/71, vom 30. Mai 1995, 93/13/0217, vom 22. Oktober 1997, 97/13/0113, vom 31. März 1998, 96/13/0004, und vom 25. November 2002, 98/14/0106). Die Frage der Zahlungsunfähigkeit des Abgabenschuldners reduziert sich somit auf die Frage der Einbringlichkeit der Abgabenschuld, die hier unbeachtlich ist (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 22. Oktober 1995, 97/13/0113, und das Urteil des OGH vom 31. Juli 1986, 13 Os 90/86).

Allein aufgrund des Umstandes, dass der Beschuldigte für vor Dezember 2004 gelegene Monate die Lohnabgaben pünktlich bis zu den jeweiligen Fälligkeitstagen entrichtet bzw. der Abgabenbehörde zumindest gemeldet hat, lässt sich seine ohnehin einbekannte Kenntnis der Entrichtungspflicht zu den jeweiligen Fälligkeitstagen objektiv ableiten.

Der Einwand, eine vorsätzliche Handlungsweise könne dem Beschuldigten bei Vorliegen von Liquiditätsengpässen nicht unterstellt werden, zumal eine vorsätzliche Verkürzung der Abgaben von ihm nie geplant gewesen sei, kann der gegenständlichen Berufung deswegen nicht zum Erfolg verhelfen, weil es für die Verwirklichung einer Finanzordnungswidrigkeit ausreicht, dass der Beschuldigte die Nichtentrichtung der Lohnabgaben bis 5. Tag nach Fälligkeit ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden hat (Eventualvorsatz). Nach seiner eigenen Verantwortung wusste der Beschuldigte auf Grund der dargestellten Zahlungsschwierigkeiten vom Unterbleiben der Zahlungen zu den jeweiligen Fälligkeitstagen bzw. am 5. Tag danach.

Es besteht daher seitens des Unabhängigen Finanzsenates kein Zweifel am Vorliegen der subjektiven Tatseite der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG.

Im Übrigen ist eine vorsätzliche Verkürzung der Abgaben – wie dies vom Bw. angesprochen wurde – nicht Gegenstand des Finanzstrafverfahrens gewesen.

Von der Verhängung einer Strafe ist gemäß § 25 Abs. 1 FinStrG bei keinen bzw. nur unbedeutenden Tatfolgen und bei einem nur geringfügigen Verschulden des Täters abzusehen. Ist auch nur eines dieser beiden Tatbestandselemente nicht erfüllt, so kommt die Anwendung dieser Gesetzesstelle nicht in Betracht.

Von einem derartigen geringfügigen Verschulden im Sinne des § 25 Abs. 1 FinStrG kann nur die Rede sein, wenn das tatbildmäßige Verhalten des Täters hinter dem in der betreffenden Strafdrohung typisierten Unrechts- und Schuldgehalt zurückbleibt. Es kann somit solcher Art grundsätzlich auch bei vorsätzlichem Handeln vorliegen, wobei aber besondere Umstände bei der Begehung der Tat, wie z.B. verminderte Zurechnungsfähigkeit, Unbesonnenheit usw., diese Bewertung rechtfertigen müssen.

Derartige besondere Umstände, welche die Annahme eines geringfügigen Verschuldens des Beschuldigten rechtfertigen würden, liegen nicht vor. Das erst- und zweitinstanzliche Finanzstrafverfahren hat keinerlei Anhaltspunkte dahingehend ergeben, dass die tatgegenständliche Nichtentrichtung von Lohnabgaben zu vier aufeinander folgenden Fälligkeitstagen auf schuld mindernden Umständen beruhen würde. Vielmehr bietet sich im gegenständlichen Fall das typische Bild einer wegen mangelnder Liquidität begangenen Finanzordnungswidrigkeit im Sinne des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG.

Da somit nicht von einem geringfügigen Verschulden im Sinne des § 25 Abs. 1 FinStrG ausgegangen werden kann, erweist sich die vom Spruchsenat nicht näher begründete Annahme der Voraussetzungen des § 25 Abs. 1 FinStrG schon aus diesem Grund nicht rechters.

Bei Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG ist in Analogie zur Judikatur zu den Verkürzungsdelikten vornehmlich an Hand der Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages zu prüfen, ob unbedeutende Folgen im Sinne des § 25 Abs. 1 FinStrG vorliegen oder nicht. Bei nicht entrichteten Lohnabgaben 12/2004-3/2005 von im gegenständlichen Fall € 9.796,00, welche zudem erst mehr als zwei Jahre nach jeweils eingetretener Fälligkeit auf Grund einer Lohnsteuerprüfung am 10. September 2007 festgesetzt und in der Folge Mitte Oktober 2007 entrichtet wurden, kann keine Rede davon sein, dass die Tat keine oder nur unbedeutende Folgen im Sinne des § 25 FinStrG nach sich gezogen hat. Der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 26.11.1998, 98/16/0199, ausgesprochen, dass bei einem Verkürzungsbetrag von ca. S 23.000,00 (€ 1.671,48) nicht von einer unbedeutenden Folge im Sinne des § 25 FinStrG ausgegangen werden kann. Auch hat der VwGH in den

Erkenntnissen vom 27.09.1990, 89/16/0046, bei einem Verkürzungsbetrag von ca. S 26.000,00 (€ 1.889,49), sowie vom 08.02.1990, 89/16/0044, bei einem Verkürzungsbetrag von S 73.500,00 (€ 5.341,45) das Vorliegen der Voraussetzungen des § 25 Abs. 1 FinStrG verneint.

Die aus den Gründen des § 25 Abs. 1 FinStrG mit dem angefochtenen Erkenntnis des Spruchsenates erfolgte Verfahrenseinstellung erweist sich daher als nicht gesetzeskonform.

Entsprechend der Bestimmung des § 23 FinStrG ist Grundlage für die Bemessung der Strafe die Schuld des Täters, wobei Erschwerungs- und Milderungsgründe gegeneinander abzuwiegen sind und bei der Bemessung der Geldstrafe auch auf die persönlichen Verhältnisse und auf die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters Rücksicht zu nehmen ist.

Ausgehend von der Schuldform des Eventualvorsatzes sah der Unabhängige Finanzsenat bei der Bemessung der Geld- und Ersatzfreiheitsstrafe als mildernd eine inhaltlich geständige Rechtfertigung des Beschuldigten, seine finanzstrafbehördliche Unbescholtenheit, die volle Schadensgutmachung sowie sein Handeln aus einer unverschuldeten wirtschaftlichen Notsituation heraus, als erschwerend hingegen keinen Umstand an.

Bei der Bemessung der Geldstrafe war zudem auf die geordneten wirtschaftlichen Verhältnisse des Bw. (das Jahreseinkommen 2006 betrug ca. € 32.400,00, derzeitiges monatliches Einkommen ca. € 2.000,00 bis € 4.000,00, kein Vermögen und keine nennenswerten persönlichen Schulden) sowie auf die Sorgepflicht für ein Kind Bedacht zu nehmen.

Ausgehend von diesen Strafzumessungserwägungen erweist sich die im unteren Bereich des Strafrahmens bemessene Geldstrafe als tat- und schuldangemessen.

Auch die gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit auszusprechende Ersatzfreiheitsstrafe entspricht dem festgestellten Verschulden unter Berücksichtigung der obgenannten Milderungsgründe.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 11. November 2008