

IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Verwaltungsstrafsache gegen Bf., Adr., wegen vorsätzlicher Verkürzung von Kommunalsteuer (§ 11 KommStG) von Jänner bis Dezember 2011, über die Beschwerde der Beschuldigten vom 21.2.2013 gegen das Straferkenntnis des Magistrats der Stadt Wien, Magistratsabteilung 6, vom 11.2.2013, Zl. MA xxx, zu Recht erkannt:

Gemäß § 15 Abs.1 KommStG, §§ 16 u. 19 VStG und § 50 VwGVG wird der Beschwerde teilweise Folge gegeben und die Geldstrafe mit **480 Euro** (statt bisher 640 Euro), die Ersatzfreiheitsstrafe für den Uneinbringlichkeitsfall mit **15 Stunden** (statt bisher 20 Stunden) und die Kosten gemäß § 64 Abs.2 VStG mit **48 Euro** (statt bisher 64 Euro) **neu festgesetzt**.

Im Übrigen wird das angefochtene Straferkenntnis bestätigt.

Gemäß § 52 Abs.8 VwGVG werden für das Beschwerdeverfahren keine Kosten auferlegt.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) **nicht zulässig**.

Entscheidungsgründe

Dem Verwaltungsstrafverfahren liegt folgender Sachverhalt zugrunde:

Bf. (Beschwerdeführerin, im Folgenden: Bf.) betreibt an der im Spruch genannten Adresse einen Kaffeehausbetrieb, der von der Magistratsabteilung 6, Buchhaltungsabteilung 33, für die Jahre 2009 bis 2011 einer Kommunalsteuerprüfung unterzogen und dabei festgestellt wurde, dass für die Monate Jänner bis Dezember 2011 für gewährte Arbeitslöhne anfallende Kommunalsteuer in Höhe von insgesamt 855,12 € nicht erklärt und abgeführt wurde. Damit wurde wegen Nichtbeachtung von § 11 Abs.2 des Kommunalsteuergesetzes (KommStG) eine Verwaltungsübertretung gemäß § 15 Abs.1 KommStG begangen. Mit Schreiben vom 13.12.2012 forderte die Behörde gemäß §

42 Verwaltungsstrafgesetz (VStG) die Bf. zur Stellungnahme auf. Der beim Postamt hinterlegte RSa-Brief kam unbehoben an die Behörde zurück.

Am 11.2.2013 erging wegen Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige -, Offenlegungs - oder Wahrheitspflicht, nämlich der Verpflichtung ordnungsgemäßer Führung von Lohnkonten, das im Spruch genannte Straferkenntnis, mit dem die Verwaltungsstrafbehörde gemäß § 15 Abs.1 KommStG eine Geldstrafe in Höhe von 640 € und für den Uneinbringlichkeitsfall eine Ersatzfreiheitsstrafe von 20 Stunden verhängte. Weiters wurden gemäß § 64 Abs.2 VStG 64 € an Kosten des Strafverfahrens verhängt.

Begründend führte die Behörde nach Zitierung der relevanten Gesetzesstellen aus, dass die Bf. ihrer Verpflichtung zur Führung von Lohnkonten nicht nachgekommen sei und somit der objektive Tatbestand des § 15 Abs.1 KommStG erfüllt sei. Bezüglich der subjektiven Tatseite sei zumindest von bedingtem Vorsatz auszugehen. Dafür drohe eine Geldstrafe bis zum Zweifachen des verkürzten Betrages und bei Uneinbringlichkeit eine Ersatzfreiheitsstrafe bis zu 6 Wochen. Als erschwerend wurde der Bf. die vorsätzliche Tatbegehung und als mildernd die verwaltungsstrafrechtliche Unbescholtenheit zugerechnet. Die Behörde ging von durchschnittlichen wirtschaftlichen Verhältnissen aus, für ungünstige wirtschaftliche Verhältnisse seien keine Anhaltspunkte gegeben bzw. habe die Bf. trotz eingeräumter Möglichkeit auch keine solchen dargelegt.

Gegen dieses am 15.2.2013 zugestellte Straferkenntnis erhob die Bf. fristgerecht das Rechtsmittel der Berufung und stellte darin vorsätzliches Handeln in Abrede. Zu dieser Zeit war die Buchhalterin erkrankt und die Entrichtung der Kommunalsteuer übersehen worden. Daher ersuche sie um Erlass oder zumindest Herabsetzung der Strafe, da sie für 2 Kinder erziehungsberechtigt sei und wegen der im Jänner erfolgten Trennung von ihrem Mann bei monatlichen Einnahmen von 980 € keine Mittel zu deren Erbringung habe.

Gemäß den mit 1.1.2014 in Kraft getretenen organisationsrechtlichen Änderungen ging die Zuständigkeit zur Behandlung des Rechtsmittels auf das Bundesfinanzgericht über, die Berufung ist als Beschwerde gemäß § 7 Verwaltungsgerichtsverfahrensgesetz (VwGVG) iVm § 24 Abs.1 BFGG (idF ab 1.3.2014) zu werten.

Das Bundesfinanzgericht (BFG) hat erwogen:

Die relevanten Bestimmungen lauten auszugsweise:

Aus dem Kommunalsteuergesetz:

§ 11. (1) Die Steuerschuld entsteht mit Ablauf des Kalendermonates, in dem Lohnzahlungen gewährt ... worden sind. Lohnzahlungen, die regelmäßig wiederkehrend bis zum 15. Tag eines Kalendermonats für den vorangegangenen Kalendermonat gewährt werden, sind dem vorangegangenen Kalendermonat zuzurechnen.

(2) Die Kommunalsteuer ist vom Unternehmer für jeden Kalendermonat selbst zu berechnen und bis zum 15. des darauffolgenden Monates (Fälligkeitstag) an die Gemeinde zu entrichten. Werden laufende Bezüge für das Vorjahr nach dem 15. Jänner bis zum 15. Februar ausgezahlt, ist die Kommunalsteuer bis zum 15. Februar abzuführen.

(3) Erweist sich die Selbstberechnung des Unternehmers als nicht richtig oder wird die selbstberechnete Kommunalsteuer nicht oder nicht vollständig entrichtet, hat die Gemeinde einen Kommunalsteuerbescheid zu erlassen. Von der Erlassung eines solchen Bescheides ist abzusehen, wenn der Steuerschuldner nachträglich die Selbstberechnung berichtigt.

(4) ...

(5) Der Unternehmer hat jene Aufzeichnungen zu führen, die zur Erfassung der abgabepflichtigen Tatbestände dienen.

§ 15. (1) Wer unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht die Kommunalsteuer verkürzt, begeht eine Verwaltungsübertretung. Die Tat wird mit Geldstrafe geahndet, deren Höchstmaß bei vorsätzlicher Begehung bis zum Zweifachen des verkürzten Betrages, höchstens aber 50.000 Euro, bei fahrlässiger Begehung bis zum Einfachen des verkürzten Betrages, höchstens aber 25.000 Euro, beträgt. Für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe ist bei vorsätzlicher Tatbegehung eine Ersatzfreiheitsstrafe bis zu sechs Wochen, bei fahrlässiger Begehung bis zu drei Wochen festzusetzen.

(2) ...

(3) ...

(4) Die Ahndung der Verwaltungsübertretungen richtet sich nach dem Verwaltungsstrafgesetz 1991.

Aus dem Verwaltungsstrafgesetz (idF bis 31.12.2011):

§ 19. (1) Grundlage für die Bemessung der Strafe ist stets das Ausmaß der mit der Tat verbundenen Schädigung oder Gefährdung derjenigen Interessen, deren Schutz die Strafdrohung dient, und der Umstand, inwieweit die Tat sonst nachteilige Folgen nach sich gezogen hat.

(2) Im ordentlichen Verfahren (§§ 40 bis 46) sind überdies die nach dem Zweck der Strafdrohung in Betracht kommenden Erschwerungs- und Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen. Auf das Ausmaß des Verschuldens ist besonders Bedacht zu nehmen. Unter Berücksichtigung der Eigenart des Verwaltungsstrafrechtes sind die §§ 32 bis 35 des Strafgesetzbuches sinngemäß anzuwenden. Die Einkommens-, Vermögens- und Familienverhältnisse des Beschuldigten sind bei der Bemessung von Geldstrafen zu berücksichtigen.

Es steht unbestritten fest, dass im Jahr 2011 die monatsweisen Selbstberechnungen und Entrichtungen der Kommunalsteuer gemäß § 11 KommStG nicht erfolgten. Die Gesamthöhe des verkürzten Betrages wurde von der Behörde unbedenklich berechnet und von der Bf. auch nicht in Zweifel gezogen. Zur Verschuldensform des Vorsatzes ist auszuführen, dass die Bf. aktenkundig den Kaffeehausbetrieb auch vorher schon

seit einigen Jahren führte und sie daher mit steuerlichen Dingen vertraut sein musste, u.a. auch mit der an die Gemeinde abzuführenden Kommunalsteuer. Daher ist dem BFG die vom Magistrat angenommene Verschuldensform des bedingten Vorsatzes nachvollziehbar. Das heißt, dass der Bf. diese permanente, einen längeren Zeitraum betreffende steuerliche Verpflichtung bewusst sein musste und sie dazu trotz dieses Bewusstseins einer Tatbestandsverwirklichung eine gleichgültige Haltung einnahm. Auch der Umstand, dass die dafür eingesetzte Mitarbeiterin erkrankt war, kann zu keiner günstigeren Beurteilung für die Bf. führen, da man in diesem Fall für entsprechenden Ersatz zu sorgen oder diese Aufgaben eben selbst auszuführen hat.

Bei einem verkürzten Betrag von 855,12 € ergibt sich gemäß § 15 Abs.1 KommStG eine Höchststrafe von 1.710,24 €, was die Verwaltungsstraßbehörde mit der verhängten Geldstrafe zu rund 37 % ausgenützt hat. Verfehlt war es aber, die Verschuldensform des Vorsatzes als Erschwerungsgrund anzulasten, da in § 15 Abs.1 KommStG schon je nach Verschuldensform des Vorsatzes oder der Fahrlässigkeit abgestufte Strafdrohungen bestehen und die nochmalige Heranziehung der Vorsatzform als Erschwerungsgrund dem Doppelverwertungsverbot in § 19 Abs.2 VStG ("... soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen ...") widerspräche. Daher hat das BFG eine Herabsetzung der Strafe um ein Viertel auf 480 € vorgenommen, womit der Strafraum zu rund 28 % und somit im unteren Bereich der üblichen Judikatur ausgenutzt ist. Eine noch weitere Absenkung der Geldstrafe kommt auch bei Berücksichtigung der Sorgepflichten und einer misslichen familiären Situation sowie des Milderungsgrunds der verwaltungsstrafrechtlichen Unbescholtenheit nicht in Betracht, da letztlich auch der generalpräventive Aspekt solcher Bestrafungen, also die Abschreckung für solches Verhalten für andere steuerpflichtige Personen zu beachten ist. Dass man durch ein strafbares Handeln in einen finanziellen Engpass geraten kann und allenfalls mangels Zahlungsfähigkeit die Ersatzfreiheitsstrafe antreten muss, bleibt schließlich das Risiko jedes Straftäters.

Zur dreijährigen Verjährungsfrist in § 31 Abs.2 VStG ist anzumerken, dass der Verkürzungserfolg der monatsweise vorzunehmenden Selbstberechnung jeweils mit dem 15. des Folgemonats eintritt, also für die letzte der gegenständlichen Verkürzungen mit Ablauf des 15.1.2012. Da bei den laufenden Kommunalsteuerverkürzungen ein enger zeitlicher und sachlicher Zusammenhang bestand, liegt im Sinne der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ein sogenanntes fortgesetztes Delikt vor (z.B. VwGH 15.9.2006, 2004/04/0185), bei dem die Verjährung *aller* Teilhandlungen erst mit jener der letzten Teilhandlung zu laufen beginnt und somit bis zum 15.1.2015 währt. Gleiches gilt für die Setzung einer Verfolgungshandlung (z.B. Aufforderung vom 13.12.2012) binnen einen Jahres gemäß § 31 Abs.1 VStG.

Zwingend war gemäß § 16 VStG für die Geldstrafe eine Ersatzfreiheitsstrafe festzusetzen, die der herabgesetzten Geldstrafe angepasst nunmehr 15 Stunden beträgt und somit ebenfalls im Ausmaß der üblichen Judikatur tat- und tätergerecht ist.

Wegen teilweiser Stattgabe war ein Kostenersatz an das BFG gemäß § 52 VwGVG nicht zu verhängen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zur Zulässigkeit der Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine ordentliche Revision (§ 28 Abs.1 VwGG) nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wurde. Der vorliegende Verwaltungsstraßfall war nach dem klaren Wortlaut der Gesetze zu lösen, ohne dass dabei diffizile rechtliche Erwägungen und Interpretationstätigkeiten notwendig wurden.

Zahlungsaufforderung

Für die gemäß diesem Erkenntnis zu zahlenden Beträge geht Ihnen seitens des Magistrats der Stadt Wien gesondert ein Zahlschein zu, dem auch die Zahlungsfrist zu entnehmen ist.

Rechtsmittelbelehrung und Hinweise

Der Beschwerdeführerin steht das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen ab Zustellung dieses Erkenntnisses eine Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt abgefasst und eingebracht werden.

Der Beschwerdeführerin und der Verwaltungsstraßbehörde, vertreten durch den Amtsbeauftragten steht das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen ab Zustellung dieses Erkenntnisses eine außerordentliche Revision (§ 28 Abs.3 VwGG) an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben. Die Revision muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt (Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer) abgefasst und gemäß § 24 Abs. 1 VwGG beim Bundesfinanzgericht eingebracht werden.

Die für eine Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof bzw. Revision an den Verwaltungsgerichtshof zu entrichtenden Eingabengebühren betragen gemäß § 17a Z. 1 VfGG bzw. § 24a Z. 1 VwGG je 240,00 Euro.

Wien, am 5. Mai 2014