

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Der Finanzstrafsenat Wien 1 des Bundesfinanzgerichtes hat in der Finanzstrafsache gegen N.N., Adresse1, vertreten durch HFP STEUERBERATUNGS GMBH, Beatrixgasse 32, 1030 Wien, wegen des Finanzvergehens der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 13. November 2013 gegen das Erkenntnis des Spruchsenats beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Organ des Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde vom 14. Oktober 2013, SpS, in der Sitzung am 11. November 2014 in Abwesenheit des Beschuldigten und in Anwesenheit seiner Verteidiger Steuerberater A.B. und Rechtsanwalt E.F., des Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftführerin C.D. nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung folgendes Erkenntnis gefällt:

I.) Der Beschwerde wird Folge gegeben, dass angefochtene Erkenntnis des Spruchsenates aufgehoben und das gegen N.N. wegen des Verdachtes der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG mit Verfügung der Finanzstrafbehörde vom 26. Februar 2013 eingeleitete Finanzstrafverfahren (Strafnummer XYX) gemäß §§ 136, 157 FinStrG eingestellt.

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

## **Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 14. Oktober 2013, SpS, wurde der nunmehrige Beschwerdeführer N.N. (im Folgenden Bf. genannt) der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, er habe im Bereich des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf als verantwortlicher Geschäftsführer der Fa. X-GmbH vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen sind, nicht am spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet oder abgeführt, und zwar  
Lohnabgaben (gemeint wohl: Lohnsteuer) 2010 in Höhe von € 3.531,12,  
Dienstgeberbeitrag 2010 in Höhe von € 955,71,  
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2010 in Höhe von € 84,97,  
Lohnabgaben (gemeint wohl: Lohnsteuer) 2011 in Höhe von € 25.003,76,

Dienstgeberbeitrag 2011 in Höhe von € 7.194,60,  
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2011 in Höhe von € 639,52,  
Lohnabgaben (gemeint wohl: Lohnsteuer) 1-8/2012 in Höhe von € 15.691,46,  
Dienstgeberbeitrag 1-8/2012 in Höhe von € 4.561,16 und  
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 1-8/2012 in Höhe von € 405,42 (insgesamt somit  
€ 58.067,72).

Gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG wurde über den Bf. deswegen eine Geldstrafe in Höhe von  
€ 5.000,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an  
deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 13 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG habe der Bf. die Kosten des Verfahrens in Höhe von  
€ 500,00 sowie die eines allfälligen Vollzuges zu ersetzen.

Zur Begründung wird im Erkenntnis des Spruchsenates ausgeführt, der Bf. sei  
Geschäftsführer der Fa. X-GmbH gewesen. Für diese seien Lohnkonten geführt, auf deren  
Basis sich die im Spruch genannten Lohnabgaben, Dienstgeberbeiträge und Zuschläge  
für Dienstgeberbeitrag für die im Spruch genannten Zeiträume ergeben würden. Es  
seien aber keinerlei Abgaben geleistet worden, sondern vielmehr hätte die steuerliche  
Vertretung Nullmeldungen mit dem Argument eingereicht, die GmbH sei seit zwei Jahren  
zahlungsunfähig und es seien daher keine Löhne mehr ausbezahlt worden.

Tatsächlich seien die entsprechenden Löhne ausbezahlt worden.

Der Bf. habe es ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden, dass durch  
die Veranlassung von Nullmeldungen die entsprechenden Abgaben nicht fristgerecht  
abgeführt bzw. erklärt worden seien.

Diese Feststellungen würden sich auf die Erhebungen der Finanzstraßenbehörden  
gründen, wobei die Verantwortung, die Löhne seien tatsächlich nicht ausbezahlt worden,  
unglaublich sei. Einerseits hätte der Bf. bei derartigen Zahlungsschwierigkeiten einen  
Antrag auf Konkursöffnung stellen müssen und andererseits sei es unglaublich,  
dass Dienstnehmer zwei Jahre lang Arbeit geleistet hätten, ohne auch nur irgendeinen  
Lohn zu erhalten. Letztlich würden die geführten Lohnkonten rein fiktive Phantasiezahlen  
darstellen, wenn tatsächlich keine Löhne ausbezahlt worden wären. Viel lebensnäher und  
glaubwürdig sei, dass diese tatsächlich ausbezahlt, jedoch, aufgrund der unzweifelhaft  
bestehenden finanziellen Schwierigkeiten der GmbH, die auf die Löhne entfallenden  
Abgaben nicht gemeldet und einbehalten worden seien. Angesichts dieses Umstandes,  
dass der Bf. die Lohnkonten geführt habe sei auf zumindest bedingt vorsätzliches Handeln  
bei der Nichtabgabe der entsprechenden Erklärungen zu schließen.

Durch den festgestellten Sachverhalt sei die im Spruch genannte  
Finanzordnungswidrigkeit begangen worden.

Bei der Strafbemessung sah der Spruchsenat als mildernd den bisherigen ordentlichen  
Lebenswandel und eine (geringfügige) Schadensgutmachung, als erschwerend hingegen  
den langen Tatzeitraum an.

Bei einem Strafraum von bis zu ca. € 29.000,00 sei die verhängte Geldstrafe schuld- und tatangemessen.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richtet sich die frist- und formgerechte Berufung des Bf. vom 13. November 2013, welche nunmehr gemäß § 265 Abs. 1s lit. a FinStrG vom Bundesfinanzgericht als Beschwerde zu erledigen ist und mit welcher das Erkenntnis des Spruchsenates vom 14. Oktober 2013 vollinhaltlich angefochten und beantragt wird, von der Verhängung einer Geldstrafe abzusehen.

Zur Begründung wird ausgeführt, dem Bf. werde vorgeworfen, als Geschäftsführer der Fa. X-GmbH zwar Lohnkonten geführt zu haben, jedoch die aus dem Spruch des zugrundeliegenden Erkenntnisses ersichtlichen Lohnabgaben in Höhe von insgesamt € 58.067,72 nicht abgeführt zu haben. Nach Ansicht des Spruchsenates seien die entsprechenden Löhne ausbezahlt worden und dem Bf. werde vorgeworfen, er habe es ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden, dass durch die Veranlassung von Nullmeldungen die entsprechenden Abgaben nicht fristgerecht abgeführt bzw. erklärt worden wären.

Diese Feststellungen würden sich gemäß den Ausführungen im angefochtenen Erkenntnis auf die Erhebung der Finanzstrafbehörden gründen.

Dazu sei auszuführen, dass gegen die an die Fa. X-GmbH gerichteten Bescheide vom 13. Dezember 2012 und vom 17. Dezember 2012 bereits mit Schriftsatz vom 27. März 2012 innerhalb offener Rechtsmittelfrist eine Berufung erhoben worden sei, die der gegenständlichen Beschwerde beigelegt werde. Dieses Rechtsmittel im zugrundeliegenden Abgabenverfahren sei nachweislich am 2. April 2012 bei der zuständigen Abgabenbehörde eingebracht worden (Beilage Kopie aus dem Postbuch der Steuerberatungskanzlei).

Laut den Ausführungen des Spruchsenatserkenntnisses gründe sich dieses auf die Erhebungen der Finanzbehörden, wobei die Verantwortung, dass die Löhne nicht ausbezahlt worden seien, unglaublich wäre. Nach Auffassung des Spruchsenates hätte der Bf. bei derartigen Zahlungsschwierigkeiten einerseits einen Antrag auf Konkurseröffnung stellen müssen. Andererseits sei es unglaublich, dass Dienstnehmer zwei Jahre lang ohne Entlohnung eine Arbeit verrichten würden.

Mit dieser Argumentation folge der Spruchsenat den in den im Abgabenverfahren ergangenen Bescheide vom 13. Dezember 2012 und vom 17. Dezember 2012 erhobenen Vorwürfen. In deren Begründung habe die Betriebsprüferin ausgeführt, dass die Korrektur (der Lohnsteuer) anhand der erstmals vorgelegten Lohnkonten erfolgt sei. Laut Auskunft der steuerlichen Vertretung sei über einen Zeitraum von zwei Jahren keine Auszahlung der Gehälter erfolgt. Nach dem Schreiben der Betriebsprüferin hätte bei Vorliegen angeblicher nachhaltiger Zahlungsschwierigkeiten eine Verpflichtung bestanden, einen Antrag auf Konkurseröffnung zu stellen. Weiters sei die behauptete Zahlungsunfähigkeit nicht nachgewiesen worden. Es sei daher aus Sicht der Betriebsprüferin davon

auszugehen, dass die GmbH zahlungsfähig und in der Lage gewesen sei, die Bezüge auszuzahlen. Die Bezüge hätten daher als zugeflossen zu gelten.

Dagegen sei festzuhalten, dass diese bereits in den zugrundeliegenden Bescheiden des Abgabenvfahrens vertretene Ansicht weder den Tatsachen entspräche noch im Fall des Bf. haltbar sei, wie in weiterer Folge erneut auszuführen sein werde.

Mit Schreiben vom 27. März 2013, eingebracht am 2. April 2013, sei bereits Berufung gegen die Bescheide im Abgabenvfahren erhoben worden. Gemäß der telefonischen Auskunft des namentlich genannten Strafreferenten des zuständigen Finanzamtes wisse dieser nichts von der eingebrachten Berufung. Allerdings verfüge er nicht über den Hauptakt, sondern sei lediglich hinsichtlich des Strafaktes zuständig.

Obwohl die am 2. April 2013 im Auftrag des Bf. eingebrachte Berufung nachweislich übermittelt worden sei, wäre diese laut den Angaben des Strafreferenten im gesamten Akt der Fa. X-GmbH nicht auffindbar. Bei erneuter Rücksprache sei dem Verteidiger weiters mitgeteilt worden, dass wohl keinesfalls ein Finanzstrafverfahren eingeleitet worden wäre, wenn die Einbringung eines Rechtsmittels bekannt gewesen wäre.

Gegen das im offensichtlich missverständlich eingeleiteten Finanzstrafverfahren dennoch erlassene Erkenntnis werde auftrags des Bf. wie folgt Stellung genommen: Die Fa. X-GmbH sei mit Gesellschaftsvertrag vom 31. März 2009 gegründet und am 21. April 2009 im Firmenbuch eingetragen worden. Ihre Geschäftstätigkeit habe sich auf den Bereich des Handels mit Baumaterialien und Getränken erstreckt. Die Fa. X-GmbH sei vorerst durch den Bf. als Geschäftsführer vertreten worden. Vier in der Beschwerde namentlich genannte Gesellschafter seien jeweils zu 25% am Stammkapital der GmbH beteiligt gewesen und seien jeweils vom 6. Mai 2009 bis 1. August 2012 in einem aufrechten und versicherungspflichtigen Beschäftigungsverhältnis zur Fa. X-GmbH gestanden.

Am 21. September 2012 sei die Gesellschaft aufgrund nicht erfolgreicher Geschäftstätigkeit – das geplante Geschäftsmodell und die erhofften Erträge hätte nicht annähernd erreicht werden können – durch Beschluss der Generalversammlung aufgelöst worden und diese befinde sich nunmehr in Liquidation. Die Fa. X-GmbH habe sich seit Juli 2010 in finanziellen Schwierigkeiten befunden. Dieser Umstand sei der Betriebsprüferin im Zuge einer Besprechung am 21. November 2012 mitgeteilt worden. Es sei weiters bekannt gegeben worden, dass seit Juli 2010 keine Gehälter mehr an die Beschäftigten ausgezahlt worden seien. Diese Vorgangsweise sei, wie unten noch zu erläutern sein werde, zum Wohle der Gesellschaft erforderlich gewesen und habe es ihr ermöglicht, offene Verbindlichkeiten zu begleichen und Drittgläubiger der Gesellschaft zu befriedigen.

Der im angefochtenen Erkenntnis erhobene Vorwurf, der Bf. hätte bei derartigen Zahlungsschwierigkeiten einen Antrag auf Konkurseröffnung stellen müssen, sei bei näherer Betrachtung aus mehreren Gründen nicht haltbar.

Gemäß § 69 IO bestehe für die vertretungsbefugten Organe einer Gesellschaft zwar eine Konkursantragspflicht ohne schuldhaftes Zögern bzw. spätestens 60 Tage nach Eintritt der Zahlungsunfähigkeit bei Vorliegen der Voraussetzungen gemäß §§ 66 und 67 IO.

Als Voraussetzung für die Eröffnung des Konkurses normiere § 66 Abs. 1 IO, dass der Schuldner zahlungsunfähig sei. Die Zahlungsunfähigkeit sei nach § 66 Abs. 2 IO insbesondere dann anzunehmen, wenn der Schuldner seine Zahlungen einstelle.

Mangels exakter gesetzlicher Definition sei von der Rechtsprechung und Lehre eine „Standardformel“ entwickelt worden, wonach Zahlungsunfähigkeit (gemeint wohl: Zahlungsunfähigkeit) vorliege, wenn der Schuldner mangels parater Mittel nicht in der Lage sei, alle seine fälligen Schulden zu bezahlen und sich erforderlichen Zahlungsmittel voraussichtlich auch nicht alsbald verschaffen könne.

Hinsichtlich der objektiven Erkennbarkeit der materiellen Insolvenz werde auf die Judikatur vom Anfechtungsrecht Bezug genommen, wonach auf die Erkennbarkeit für eine „Maßstabsfigur“ abgestellt werde. Sei die materielle Insolvenz eingetreten, sei entsprechend der genannten gesetzlichen Regelung spätestens innerhalb von 60 Tagen ein Insolvenzantrag zu stellen (§ 69 Abs. 2 IO).

Da die Fa. X-GmbH, wie bereits erläutert, in der Lage gewesen sei, ihre offenen Verbindlichkeiten zu begleichen bzw. sich über ihre Gesellschafter mittels Darlehen ausreichend Mittel zu verschaffen, könne der Tatbestand des § 66 Abs. 2 IO nicht als erfüllt angesehen werden. Es habe zu keinem Zeitpunkt eine insolvenzrechtlich bedeutende Zahlungsunfähigkeit vorgelegen und folglich habe – entgegen den Ausführungen im Erkenntnis – für den Bf. auch keine Veranlassung bestanden, einen Insolvenzantrag gemäß § 69 Abs. 2 IO zu stellen.

Den zweiten im Erkenntnis formulierten Vorwurf müsse entgegen gehalten werden, dass die Erhaltung und der Fortbestand der Gesellschaft insbesondere dadurch möglich gewesen sei, dass sich die Gesellschafter zum Wohle der Fa. X-GmbH in einer Rückstehungserklärung mit der Stundung ihrer Gläubigerforderungen vorerst einverstanden erklärt hätten. Diese sollte Geltung behalten, bis es die Liquidität der Fa. X-GmbH eindeutig erlaubt hätte, ihre Forderungen zu bedienen. Die Gesellschafter hätten sich darüber hinaus damit einverstanden erklärt, dass ihre Forderungen gegenüber allen anderen Gläubigern der Fa. X-GmbH als nachrangig behandelt würden.

Die Vereinbarung sei rein zum Wohle der Gesellschaft zwischen den Gesellschaftern getroffen worden und habe impliziert, dass diese, solange ein Mangel an liquiden Mitteln bestehen würde, vorerst auf Auszahlung ihrer Gehaltsansprüche verzichten würden. Ein derartiges Vorgehen sei entgegen der Argumentation im Erkenntnis nicht unglaubwürdig, sondern aus Sicht eines verantwortungsbewussten und wirtschaftlich denkenden Geschäftsführers sogar geboten.

Die entgegen den Ausführungen im angefochtenen Erkenntnis des Spruchsenates nicht durch den Bf. selbst sondern von seiner steuerlichen Vertretung geführten Lohnkonten stellten keinesfalls fiktive Phantasiezahlen dar. Die Lohnverrechnung der Fa. X-GmbH sei ordnungsgemäß durch die beauftragte Steuerberatungskanzlei durchgeführt worden. Dabei seien die Gehälter stets verbucht, jedoch mangels tatsächlicher Auszahlung

(Zuflussprinzip) keine Lohnabgaben geleistet worden. Die Abgaben an die WGKK seien sowohl gemeldet als auch bezahlt worden (da Anspruchsprinzip).

Dem Bf. könne daher aus dem vorliegenden Sachverhalt keinesfalls vorsätzliches Handeln und auch keine Fahrlässigkeit hinsichtlich der Nichtabgabe der genannten Erklärungen vorgeworfen werden.

Gemäß § 78 Abs. 1 EStG habe der Arbeitgeber die Lohnsteuer bei jeder Lohnzahlung einzubehalten. § 78 Abs. 3 EStG normiere: *„Reichen die dem Arbeitgeber zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht aus, so hat er die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten.“*

Im gegenständlichen Fall sei von der Fa. X-GmbH seit Juli 2010 kein Gehalt mehr an die Beschäftigten ausbezahlt worden. Es sei daher folglich in Entsprechung der §§ 19 Abs. 1, 78 Abs. 1 EStG auch keine Lohnsteuer einzubehalten gewesen. Den Gesellschaftern sei kein Gehalt zugeflossen und somit fehle jede Grundlage für den Vorwurf, dass gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen sind, nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet oder abgeführt worden seien.

Auch wenn die Fa. X-GmbH im Jahresabschluss 2011 ein negatives Eigenkapital in Höhe von € 528.861,11 ausweise, habe zu keinem Zeitpunkt eine insolvenzrechtlich bedeutsame Überschuldung bestanden, da seitens der Gesellschafter eine Rückstehungserklärung für die gewährten Gesellschafterdarlehen bzw. ausstehenden Verbindlichkeiten in Höhe von insgesamt € 464.218,75 vereinbart worden sei.

Darüber hinaus seien im Jahr 2012 weitere nachrangige Darlehen zur Abdeckung bestehender Fremdverpflichtungen einbezahlt und es sei von den Gesellschaftern erklärt worden, für alle bis zum Zeitpunkt der Liquidation noch auftretenden Forderungen Dritter aufzukommen.

Die Auszahlung von Gehältern unter derartigen Umständen wäre aus Sicht eines verantwortungsbewussten Geschäftsführers faktisch nicht möglich gewesen. Da mangels dafür vorhandener Liquidität keine Auszahlung der Gehälter erfolgt und somit auch keine Zuflussfiktion unterstellt werden könne, hätten Lohnsteuer und Lohnabgaben hierfür nicht anfallen können. Es habe keine willkürliche bzw. gewünschte, sondern eine faktisch nicht mögliche Auszahlung der Gehälter gegeben. Es sei auch darauf hinzuweisen, dass der Bf. als 25%iger Gesellschafter der Fa. X-GmbH rechtlich nicht dazu in der Lage gewesen wäre, ohne die anderen Mitgesellschafter Entscheidungen über die Auszahlungen zu treffen. Die Judikatur, nach der das Geschäftsführerentgelt unabhängig von der Auszahlung und Verbuchung in jedem Monat in der jeweiligen Beitrags- bzw. Bemessungsgrundlage zu berücksichtigen sei, in dem die Forderung des Gesellschafter-Geschäftsführers gegenüber der Gesellschaft fällig werde, habe Mehrheitsgesellschafter betroffen und sei somit für den Bf. weder relevant noch anwendbar gewesen.

Zusammenfassend sei festzuhalten, dass weder der Vorwurf, der Bf. sei bei derartigen Zahlungsschwierigkeiten verpflichtet gewesen, einen Antrag auf Konkurseröffnung zu

stellen im gegenständlichen Fall haltbar sei noch bei Betrachtung der geschilderten Umstände von einer unglaublichen Argumentation gesprochen werden könne.

Der Bf. habe sich in seiner Funktion als Geschäftsführer der Fa. X-GmbH, wie auch sein bisheriger Lebenswandel zeige, nach bestem Wissen und Gewissen zum Wohle der Gesellschaft gehandelt und unter keinen Umständen vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen seien, hinterzogen.

Es könne dem Bf. im vorliegenden Fall weder Vorsatz noch Fahrlässigkeit unterstellt werden, da lediglich eine begründbare und zulässige Rechtsansicht vertreten worden sei und ganz klar, zwingend und eindeutig gesetzlich gedeckt, die gegenständlichen Lohnabgaben der Fa. X-GmbH nicht abzuführen gewesen seien.

Im Rahmen der am 11. November 2014 durchgeführten mündliche Beschwerdeverhandlung vor dem Bundesfinanzgericht brachten die Verteidiger des Bf. ergänzend vor, die derzeitige steuerliche Vertretung sei seit der Gründung der Fa. X-GmbH (Beginn des Jahres 2009) für die Erstellung der Buchhaltung und der Lohnverrechnung zuständig gewesen. Die Dienstnehmer wären im Jahr 2009 ordnungsgemäß angemeldet und die Gehälter damals in der Anfangsphase, uns zwar bis Juli 2010 auch noch ausbezahlt worden. Eine Abfuhr der Lohnabgaben sei parallel dazu erfolgt. Ab Juli 2010 sei es zu Liquiditätsschwierigkeiten im Rahmen der GmbH gekommen und es sei wegen nicht ausreichender Umsätze und von den Gesellschaftern der Entschluss gefasst worden, die Löhne nicht mehr auszubezahlen. Beitragszahlungen an die Gebietskrankenkasse wären aufgrund des Anspruchsprinzips weiterhin geleistet worden, nicht jedoch sei eine Abfuhr der Lohnabgaben erfolgt, weil insoweit das Zufluss-Prinzip gemäß § 19 EStG anzuwenden sei. Die Lohnabgaben für die Gehälter seien weiterhin ordnungsgemäß berechnet und aufwandsmäßig gegen Verbindlichkeiten gegenüber den Gesellschaftern verbucht worden.

Zu erwähnen wäre auch, dass in der zugrundeliegenden Abgabensache ein Rechtsmittel anhängig sei, weil die Prüferin nicht davon überzeugt haben werden können, dass trotz Nichtauszahlung der entsprechenden Löhne keine Lohnabgaben geschuldet würden. Offenkundig sei die Prüferin von einer Zufluss-Fiktion ausgegangen, die jedoch nach ständiger Judikatur des VwGH und mittlerweile auch des BFG aus April 2014 nur bei Mehrheitsgesellschaftern unterstellt werden könne.

Aus Sicht der Verteidiger liege hier ein rechtlich klar zu würdigender Sachverhalt vor. Umso überraschender sei die erstinstanzliche Bestrafung gewesen, die, wie bereits schriftlich ausgeführt, offenkundig auf dem Missverständnis beruhe, dass der Amtsbeauftragte keine Kenntnis von der Anhängigkeit eines Rechtsmittels in der zugrundeliegenden Abgabensache gehabt habe.

Wenn im Erkenntnis des Spruchsenates ausgesprochen werde, der Bf. habe vorsätzlich die gegenständlichen Lohnabgaben nicht entrichtet, so sei dem zu entgegnen, dass seitens der steuerlichen Vertretung die klare Rechtauffassung vertreten worden sei,

dass hier keine Lohnabgaben geschuldet würden und diese Rechtsauffassung sei dem Geschäftsführer auch so mitgeteilt worden.

Jedenfalls unrichtig sei die Sachverhaltsfeststellung im Erkenntnis des Spruchsenates, die zugrundeliegenden Löhne seien tatsächlich ausbezahlt worden.

Auch sei dem Spruchsenatserkenntnis insoweit entschieden zu widersprechen, dass die auf den Lohnkonten ausgewiesenen Gehälter reine Phantasiezahlen darstellen würden. Die Berechnung beruhe auf den vereinbarten Gehältern, die jedoch aus Liquiditätsgründen nicht ausbezahlt hätten werden können.

### ***Über die Beschwerde wurde erwogen:***

*Gemäß § 265 Abs. 1s lit. a FinStrG sind die zum 31. Dezember 2013 beim unabhängigen Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz anhängigen Rechtsmittel vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen und wirken bereits gestellte Anträge auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.*

*Gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen sind, insbesondere Vorauszahlungen an Umsatzsteuer, nicht spätestens am 5. Tag nach Fälligkeit entrichtet oder abführt, es sei denn, dass der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe des geschuldeten Betrages bekannt gegeben wird; im übrigen ist die Versäumung eines Zahlungstermines für sich allein nicht strafbar.*

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

Mit der gegenständlichen Beschwerde wendet sich der Bf. insbesondere gegen die Feststellung des Spruchsenates im gegenständlichen Erkenntnis vom 14. Oktober 2013 dahingehend, dass die den verfahrensgegenständlichen Lohnabgaben (L, DB, DZ) 2010, 2011 und 1-8/2012 zugrunde liegenden Löhne tatsächlich ausbezahlt worden seien. Im angefochtenen Erkenntnis wird die Annahme des Zuflusses der den gegenständlichen Lohnabgaben zugrunde liegenden Löhne damit begründet, es sei unglaublich, dass Dienstnehmer zwei Jahre lang Arbeiten leisten würden, ohne auch nur irgendeinen Lohn zu erhalten und der Bf. hätte als verantwortlicher Geschäftsführer bei derartigen Zahlungsschwierigkeiten einen Antrag auf Konkurseröffnung stellen müssen. Viel lebensnäher und glaubwürdiger sei, dass die Löhne tatsächlich ausbezahlt, jedoch aufgrund der unzweifelhaft bestehenden finanziellen Schwierigkeiten der GmbH die auf die Löhne entfallenden Abgaben nicht gemeldet und einbehalten worden seien.



Die Sachverhaltsannahme des Spruchsenates und auch der Abgabenbehörde im zugrunde liegenden Abgabenverfahren, die den gegenständlichen Lohnabgaben zugrunde liegenden Löhne seien tatsächlich ausbezahlt worden, wird mit der gegenständlichen Beschwerde entschieden in Abrede gestellt. Der Bf. bringt in seiner Beschwerde vor, die aus den Lohnkonten ersichtlichen Lohnabgaben würden auf den Lohnansprüchen der vier, jeweils zu 25% am Stammkapital der Fa. X-GmbH beteiligten namentlich genannten Gesellschafter beruhen, jedoch seien die von der GmbH geschuldeten Löhne aufgrund von seit Juli 2010 bestehenden wirtschaftlichen Schwierigkeiten nicht mehr ausbezahlt worden und die Gesellschafter hätten aufgrund der mangelnden Liquidität der Gesellschaft auf die Auszahlung ihrer Löhne verzichtet, um die Verbindlichkeiten der Gesellschaft gegenüber Dritten erfüllen zu können.

Dieses Beschwerdevorbringen kann aufgrund der Aktenlage und der dem Bundesfinanzgericht vorliegenden Erhebungsergebnisse der Abgabenbehörde (Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung betreffend Lohnabgaben 1-12/2011 vom 13. Dezember 2012 samt dazugehöriger Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 21. November 2012) nicht widerlegt werden.

Aufgrund der vorliegenden Beweisergebnisse ergeben sich nach Dafürhalten des erkennenden Senates des Bundesfinanzgerichtes keinerlei zwingende Anhaltspunkte dahingehend, dass die der erstinstanzlich der Bestrafung zugrunde gelegten Lohnabgaben tatsächlich an die Gesellschafter ausbezahlte Löhne zugrunde gelegen sind. Keinesfalls kann nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes das Vorbringen, die Gesellschafter hätten bei schwieriger wirtschaftlicher Situation der GmbH auf die Auszahlung ihrer Lohnansprüche bis einer eintretenden Verbesserung der Liquiditätssituation verzichtet, als lebens- bzw. wirtschaftsfremd angesehen werden.

Da somit zumindest berechtigte Zweifel an der tatsächlichen Auszahlung der den gegenständlichen Lohnabgaben zugrunde liegenden Löhne aufgezeigt wurden, kann bereits der objektive Nachweis der Entstehung der Steuerschuld der den Schuldspruch des erstinstanzlichen Erkenntnisses zugrunde gelegten Lohnabgaben nicht mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit erbracht werden. Entsprechend der Bestimmung des § 98 Abs. 3 FinStrG konnte bei Vorliegen derartiger Zweifel hinsichtlich des Zuflusses der den gegenständlichen Lohnabgaben zugrunde liegenden Löhne schon objektiv nicht von einer unterlassenen Entrichtung der gegenständlichen Lohnabgaben bis zum fünften Tag nach jeweiliger Fälligkeit ausgegangen werden, sodass eine Bestrafung schon an der Verwirklichung der objektiven Tatseite des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG scheitert.

Auch kann nach Ansicht des erkennenden Senates im gegenständlichen Fall von einer Zuflussfiktion nicht ausgegangen werden. Dazu wird auf die Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes vom 28.04.2014, RV/4100477/2011, verwiesen, das zu einem sachverhaltsmäßig vergleichbaren Fall wie bei der Fa. X-GmbH (nicht mehrheitliche Beteiligung an einer GmbH) nicht von der Annahme eines Zuflusses ausgegangen ist.

Selbst wenn man jedoch davon ausgehen würde, dass die gegenständlichen Lohnabgaben von der Fa. X-GmbH geschuldet und vom Bf. zu den jeweiligen Fälligkeitstagen abzuführen gewesen wären, könnte dem Bf. aus Sicht des Bundesfinanzgerichtes aus folgender Erwägung keine vorsätzliche Unterlassung der Entrichtung der Lohnabgaben bis zum fünften Tag nach jeweiliger Fälligkeit erwiesen werden. Nach dem unwiderlegbaren Beschwerdevorbringen und auch nach den Feststellungen im Rahmen der Außenprüfung wurden seitens der vom Bf. beauftragten Steuerberatungskanzlei die Lohnabgaben für die an die Gesellschafter geschuldeten Löhne berechnet und deswegen vom Bf. als verantwortlichen Geschäftsführer nicht abgeführt, weil ihm eine derartige Zahlungsverpflichtung von der beauftragten Steuerberatung nicht mitgeteilt wurde. Zweifelsfrei ist der Bf. insofern der ihm mitgeteilten Rechtsmeinung seiner steuerlichen Vertretung gefolgt und er hatte berechtigten Grund zur Annahme, die gegenständlichen Lohnabgaben zum jeweiligen gesetzlichen Fälligkeitstag nicht an die Abgabenbehörde entrichten zu müssen, sodass ihm insoweit auch keine vorsätzliche Handlungsweise anzulasten gewesen wäre.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **Zur Zulässigkeit der Revision**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt.

Das gegenständliche Erkenntnis weicht nicht von der Rechtsprechung des VwGH ab und hatte insbesondere die Klärung einer Sachverhaltsfrage im Einzelfall zum Gegenstand, nach deren Lösung sich die Entscheidungsfindung eindeutig aus dem Gesetz ergab.

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind, ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 11. November 2014