

TE Vwgh Erkenntnis 2007/11/28 2007/15/0165

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 28.11.2007

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

FinStrG §116;
FinStrG §14 Abs3;
FinStrG §29 Abs3 lit a;
FinStrG §30;
FinStrG §31 Abs4 lit b;
FinStrG §49 Abs1 lit a;
FinStrG §49 Abs1;
FinStrG §8 Abs1;
FinStrG §9;
FinStrG §98 Abs3;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hargassner und die Hofräte Dr. Sulyok und Dr. Zorn als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Kinsky, über die Beschwerde des RS in L, vertreten durch Mag. Gernot Strobl, Rechtsanwalt in 5020 Salzburg, Nonntaler Hauptstraße 46A, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Salzburg als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz, vom 21. November 2006, GZ. FSRV/0030-S/06, betreffend Finanzordnungswidrigkeit, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 381,90 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

1. Der Beschwerdeführer war im Tatzeitraum Geschäftsführer der H GmbH; diese war persönlich haftende Gesellschafterin der

H GmbH & Co KG.

Bei der KG fand eine Lohnsteuerprüfung für den Zeitraum 1997 bis 1999 statt. Hierbei wurde festgestellt, dass trotz Verpflichtung zur Abgabe von Lohnsteueranmeldungen auf Grund des Bescheides vom 30. Oktober 1998 für den

Zeitraum September 2000 keine Anmeldung erfolgt sei. Weiters wurden für den Zeitraum Jänner bis November 2000 Abfuhrdifferenzen in Höhe von insgesamt S 240.933,-- festgestellt.

Mit Schriftsatz vom 6. November 2000 wurde der Antrag auf Eröffnung des Konkursverfahrens über das Vermögen der KG und der

H GmbH gestellt.

2. Mit Schreiben vom 6. März 2002 forderte die Finanzstrafbehörde erster Instanz den Beschwerdeführer auf, sich zu den Gründen für die bei der Lohnsteuerprüfung festgestellten Mängel schriftlich zu äußern.

Der Beschwerdeführer machte in der schriftlichen Stellungnahme vom 18. April 2002 geltend, am 7. November 2000 sei das Konkursverfahren eröffnet worden. Die Lohnverrechnung sei von einer Wirtschaftstreuhandkanzlei geführt worden. Im Rahmen dieser Tätigkeit seien auch die Lohnsteueranmeldungen erfolgt. Ob für den Zeitraum September 2000 eine Lohnsteuermeldung erfolgt sei oder nicht, könne er mangels Zugang zu den Unterlagen auf Grund der Konkurseröffnung nicht sagen.

Die Finanzstrafbehörde erster Instanz leitete mit Bescheid vom 14. März 2003 das Strafverfahren gegen den Beschwerdeführer ein, weil der Verdacht bestehe, dass er als verantwortlicher Geschäftsführer der H GmbH, der persönlich haftenden Gesellschafterin der H GmbH & Co KG, vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, durch die Nichtabgabe der Lohnsteueranmeldung für den Zeitraum September 2000 trotz bescheidmäßiger Verpflichtung vom 30. Oktober 1998 sowie durch Meldung unrichtiger Lohnsteuerdaten für die Zeiträume Jänner bis August 2000 Abgaben, die selbst zu berechnen gewesen seien, und zwar Lohnsteuer Jänner bis September 2000 und Dienstgeberbeitrag samt Zuschlag für Jänner bis September 2000 in einem Gesamtbetrag von S 240.933,-- nicht entrichtet und somit eine Abgabenverkürzung bewirkt und dadurch ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen habe.

Die Finanzstrafbehörde erster Instanz erließ sodann die Strafverfügung vom 9. Februar 2006. Nach deren Punkt 1. wurde der Beschwerdeführer für schuldig erkannt, als verantwortlicher Geschäftsführer der H GmbH, der Komplementärgesellschaft der H GmbH & Co KG, vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Nichtabgabe von Lohnsteueranmeldungen trotz bescheidmäßiger Verpflichtung vom 30. Oktober 1998 "bzw." durch Abgabe von unrichtigen Lohnsteueranmeldungen für Jänner bis September 2000 Abgaben, die selbst zu berechnen seien, und zwar Lohnsteuer für Jänner bis September 2000 und Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen samt Zuschlägen von insgesamt S 120.964,77 verkürzt und dadurch das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen zu haben. Gemäß Punkt 5. der Strafverfügung wurde das am 14. März 2003 eingeleitete Strafverfahren bezüglich des Tatvorwurfes der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 leg. cit. betreffend die Lohnabgaben (Lohnsteuer, DB, DZ) hinsichtlich des verkürzten Abgabebetrages in Höhe von S 119.978,23 eingestellt.

Nach Erhebung eines Einspruches und Durchführung einer mündlichen Verhandlung erließ die Finanzstrafbehörde erster Instanz das Erkenntnis vom 22. August 2006. Demnach wurde der Beschwerdeführer für schuldig erkannt, im Bereich des Finanzamtes als verantwortlicher Geschäftsführer der H GmbH, der Komplementär GmbH der H GmbH & Co KG, für September 2000 vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen seien, und zwar Lohnsteuer für September 2000 und Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen samt Zuschlägen, insgesamt von S 140.506,-- nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet oder abgeführt zu haben; er habe dadurch eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen. Gemäß § 49 Abs. 2 leg. cit. werde eine Geldstrafe von EUR 1.400,-- (Ersatzfreiheitsstrafe 7 Tage) verhängt und der Ersatz der Kosten des Strafverfahrens angeordnet. Gleichzeitig wurde das am 14. März 2003 eingeleitete Finanzstrafverfahren bezüglich des Tatvorwurfes der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 leg. cit. betreffend die Lohnabgaben (Lohnsteuer, DB, DZ) hinsichtlich des verkürzten Abgabebetrages in Höhe von S 100.427,-- eingestellt.

3. Mit der angefochtenen Berufungsentscheidung gab die belangte Behörde der Berufung des Beschwerdeführers teilweise Folge, indem der strafbestimmende Wertbetrag auf S 120.072,-- herabgesetzt und von der Verhängung einer Strafe gemäß § 25 FinStrG abgesehen wurde; der Ausspruch über die Geldstrafe und den Kostenersatz wurde entfernt.

In der Begründung wurde ausgeführt, das Finanzamt habe sich im bekämpften Erkenntnis hinsichtlich der objektiven Tatseite auf die im November 2000 abgehaltene Lohnsteuerprüfung gestützt. Demnach stehe außer Zweifel, dass die

Lohnabgaben für September 2000 nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet worden seien. Zur subjektiven Tatseite habe das Finanzamt im Wesentlichen ausgeführt, der Beschwerdeführer habe gewusst, dass Lohnabgaben jeweils am 15. des Folgemonats zu entrichten seien. Er habe auch gewusst, dass im September 2000 Lohnabgaben angefallen seien. Schließlich habe er auch eingeräumt, dass die Lohnabgaben für September 2000 nicht rechtzeitig entrichtet worden seien. Ergänzend zu diesem Sachverhalt sei festzustellen gewesen, dass mit Schreiben der Hausbank der vom Beschwerdeführer vertretenen Gesellschaften vom 4. Oktober 2000 dem Beschwerdeführer mitgeteilt worden sei, dass die Bank eine Kontosperrung vorgenommen habe und den Betrag von mehr als S 25 Mio. bis längstens 18. Oktober 2000 fällig gestellt habe. Der Beschwerdeführer habe gewusst, dass zukünftig Lohnabgaben anfallen würden und er diese nicht entrichten könne. Abfuhrdifferenzen seien letztlich nur für September 2000 festgestellt worden. Nach Beendigung des Konkurses über die vom Beschwerdeführer vertretenen Gesellschaft habe sich für die Gläubiger eine Quote von ca. 4,85 % ergeben.

Aus den Akten des Finanzamtes sei nicht zu ersehen, dass zum fünften Tag nach Fälligkeit, somit bis zum 20. Oktober 2000, eine Lohnsteueranmeldung eingereicht oder eine Bekanntgabe der Lohnabgaben bis zu diesem Zeitpunkt erfolgt sei.

Im Erwägungsteil führte die belangte Behörde aus, der Beschwerdeführer bestreite nicht, dass die gegenständlichen Abgaben nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet worden seien (er habe faktisch nicht mehr zahlen können). Dass der Beschwerdeführer gewusst habe, dass Lohnabgaben jeweils am 15. des Monats zu entrichten seien, er diese Abgaben nach Sperre des Kontos aber nicht mehr entrichten habe können, ergebe sich aus der mit ihm aufgenommenen Niederschrift. Diese Angaben habe er auch in der Berufung gegen das bekämpfte Erkenntnis bestätigt.

Bei dieser Sachlage sei zweifelsfrei von der Verwirklichung sowohl der objektiven als auch der subjektiven Tatseite auszugehen.

Eine Bekanntgabe der Beträge im Sinn des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG sei gegenüber dem Finanzamt nicht erfolgt. Der Strafausschlussgrund sei daher nicht gegeben. Auf ein Verschulden des Steuerpflichtigen an der Unterlassung einer rechtzeitigen Meldung komme es nicht an. Ebenso wenig komme es darauf an, ob die "Nichtmeldung" seitens der Steuerberatungskanzlei verschuldet oder unverschuldet "unterblieben" sei.

Soweit der Beschwerdeführer die Möglichkeit rechtmäßigen Alternativverhaltens bemängle, sei er darauf hinzuweisen, dass die rechtzeitige Bekanntgabe der Steuerbeträge eine Bestrafung ausschließe.

Zur Verjährung sei auszuführen, dass die Einleitung des Strafverfahrens wegen der gegenständlichen Tat gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG am 14. März 2003, somit vor Ablauf der Verjährungsfrist für Finanzordnungswidrigkeiten erfolgt sei. Als Tat seien ausdrücklich die Lohnabgaben sowie die Lohnnebenabgaben für den Zeitraum September 2000 angeführt worden. Eine Verkürzung dieser Abgaben sei gemäß § 33 Abs. 3 lit. b leg. cit. dann gegeben, wenn diese selbst zu berechnenden Abgaben ganz oder teilweise nicht entrichtet worden seien. Dabei sei auf den Fälligkeitszeitpunkt abzustellen. Damit werde aber auch der Tatbestand der Finanzordnungswidrigkeit erfasst. Eine Verjährung der Strafbarkeit sei daher nicht gegeben.

Bei Würdigung der besonderen Umstände des Beschwerdefalles komme die belangte Behörde zum Schluss, dass die Voraussetzungen des § 25 FinStrG gegeben seien, sodass von der Verhängung einer Strafe Abstand zu nehmen gewesen sei. Hinsichtlich eines Verschuldens sei zu beachten gewesen, dass die Sperre des Kontos bei der Hausbank für den Beschwerdeführer überraschend gekommen sei.

4. Gegen diesen Bescheid erhob der Beschwerdeführer zunächst Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof. Dieser lehnte deren Behandlung ab und trat sie dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung ab (Beschluss vom 18. Juni 2007, B 35/07). Vor dem Verwaltungsgerichtshof erachtet sich der Beschwerdeführer in dem Recht verletzt, nicht wegen einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig erkannt zu werden.

5. Der Verwaltungsgerichtshof hat nach Vorlage der Verwaltungsakten und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde erwogen:

Die Beschwerde vertritt die Auffassung, gegen den Beschwerdeführer sei erst mit der Strafverfügung vom 9. Februar 2006 das Finanzstrafverfahren eingeleitet worden. Zu diesem Zeitpunkt sei die ihm zur Last gelegte Finanzordnungswidrigkeit, für welche die Verjährungsfrist drei Jahre betrage, bereits längst - nämlich seit

Oktober 2003 - verjährt gewesen.

Gemäß § 31 Abs. 1 FinStrG erlischt die Strafbarkeit eines Finanzvergehens durch Verjährung. Die Verjährungsfrist beginnt, sobald die mit Strafe bedrohte Tätigkeit abgeschlossen ist oder das mit Strafe bedrohte Verhalten aufhört. Die Verjährungsfrist beträgt bei der dem Beschwerdeführer angelasteten Finanzordnungswidrigkeit 3 Jahre (§ 31 Abs. 2 leg. cit.). Nach Abs. 4 lit. b dieser Gesetzesstelle wird in die Verjährungsfrist die Zeit nicht eingerechnet, während der wegen der Tat gegen den Täter ein Strafverfahren bei Gericht oder bei einer Finanzstrafbehörde anhängig ist. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes wird ein Finanzstrafverfahren bereits mit der ersten Verfolgungshandlung anhängig im Sinne der angeführten Gesetzesstelle (vgl. etwa die hg. Erkenntnisse vom 1. Oktober 1991, 91/14/0096, und vom 29. April 1998, 98/16/0038).

Nach der im § 14 Abs. 3 leg. cit. enthaltenen Begriffsbestimmung ist unter einer Verfolgungshandlung jede nach außen erkennbare Amtshandlung eines Gerichtes, einer Finanzstrafbehörde oder eines im § 89 Abs. 2 genannten Organs zu verstehen, die sich gegen eine bestimmte Person als den eines Finanzvergehens Verdächtigen, Beschuldigten oder Angeklagten richtet, und zwar auch dann, wenn das Gericht, die Finanzstrafbehörde oder das Organ zu dieser Amtshandlung nicht zuständig war, die Amtshandlung ihr Ziel nicht erreicht oder die Person, gegen die sie gerichtet war, davon keine Kenntnis erlangt hat. Unter den Begriff der Verfolgungshandlung fällt auch die Aufforderung zur schriftlichen Rechtfertigung (vgl. Fellner, FinStrG, §§ 29 und 30, Tz. 21, mit zahlreichen Hinweisen auf die hg. Judikatur und die des OGH).

Im Beschwerdefall datiert die Aufforderung zur schriftlichen Rechtfertigung mit 6. März 2002 und wurde diese nach Ausweis der Verwaltungsakten dem Beschwerdeführer am 20. März 2002 auch zugestellt. Von einer Verjährung der Strafbarkeit der dem Beschwerdeführer zur Last gelegten Finanzordnungswidrigkeit kann daher keine Rede sein.

Der Beschwerdeführer macht geltend, er habe nicht einmal das objektive Tatbild des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG erfüllt. Auch könne ihm kein schuldhaftes Handeln vorgehalten werden, dass er die Überweisung der Lohnsteuer sowie der Dienstgeberbeiträge für September 2000 für die von ihm vertretene KG nicht veranlasst habe, weil dafür auf Grund der unerwarteten Kontosperrung keine liquiden Mittel vorhanden gewesen seien und eine solche Zahlung auch aus konkursrechtlichen Gründen unzulässig gewesen wäre. Ihm könne aber auch kein Verschulden daran angelastet werden, dass der Strafausschließungsgrund (fristgerechte Bekanntgabe des geschuldeten Betrages) nicht eingetreten sei, weil er berechtigterweise davon ausgehen könne, dass dies seine steuerliche Vertretung fristgerecht veranlassen würde.

Einer Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich schuldig, wer vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen sind, Vorauszahlungen an Umsatzsteuer oder Vorauszahlungen an Abgaben 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 Zahlungstermines für sich alleine nicht strafbar.

Die belangte Behörde ist davon ausgegangen, dass Lohnabgaben für September 2000 angefallen sind, diese mit 15. Oktober 2000 fällig waren und eine Entrichtung (Abfuhr) nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit (20. Oktober 2000) erfolgt ist. Der Beschwerdeführer ist in Kenntnis dieser Umstände gewesen.

Weshalb bei dieser Sachlage die objektive Tatseite der dem Beschwerdeführer angelasteten Finanzordnungswidrigkeit nicht erfüllt ist, vermag die Beschwerde nicht aufzuzeigen.

Soweit sich der Beschwerdeführer gegen die Annahme der subjektiven Tatseite wendet, ist er zunächst darauf hinzuweisen, dass der Antrag auf Eröffnung des Konkursverfahrens über das Vermögen der von ihm vertretenen KG erst am 6. November 2000 gestellt wurde. Nach dem Vorbringen des Beschwerdeführers im Verwaltungsverfahren hat er nach Bekanntgabe der Sperre der Konten andere Banken kontaktiert und erst nach dem Scheitern aller dieser Versuche habe er dann am 6. November 2000 den Antrag auf Eröffnung des Konkursverfahrens gestellt.

Der in der Bestimmung des § 49 Abs. 1 FinStrG geforderte Vorsatz muss sich bloß auf die tatbildmäßig relevante Versäumung des Termins für die Entrichtung von Selbstbemessungsabgaben richten (vgl. das hg. Erkenntnis vom 20. September 2006, 2006/14/0046). Vorsätzliches Handeln beruht nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zwar auf einem nach außen nicht erkennbaren Willensvorgang, ist aber aus dem nach

Außen in Erscheinung tretenden Verhalten des Täters zu erschließen, wobei sich die diesbezüglichen Schlussfolgerungen als Ausfluss der freien Beweiswürdigung erweisen (vgl. etwa das Erkenntnis vom 3. November 1992, 92/14/0147).

Im Zeitpunkt der Fälligkeit der gegenständlichen Abgaben war das Konkursverfahren noch nicht beantragt. Nach der Fälligkeit eintretende Umstände sind für die Annahme eines Verschuldens ohne Bedeutung. Im Übrigen würde die bereits in Aussicht genommene Antragstellung auf Eröffnung des Konkursverfahrens eine Entrichtung der Abgabe nicht unzulässig machen.

Die vom Beschwerdeführer behauptete wirtschaftliche Notlage der KG infolge der Kontosperrung durch die Hausbank stellt keinen Schuldausschließungsgrund dar. Nach ständiger Rechtsprechung 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). Wenn daher die belangte Behörde davon ausgegangen ist, dass der Beschwerdeführer trotz der am 4. Oktober 2000 von der Bank verfügten Sperre des Kontos der KG, hinsichtlich der in § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG allein tatbildmäßig relevanten Versäumung des Termins für die Entrichtung der in Rede stehenden Selbstbemessungsabgaben Vorsatz zu verantworten hat, ist dies nicht rechtswidrig. 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).

Ein zahlungsunfähiger Abgabenschuldner kann jede strafrechtliche Haftung für die Nichtentrichtung selbst zu berechnender Abgaben vermeiden, in dem er wenigstens seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht nachkommt und der Abgabenbehörde die Höhe des geschuldeten Betrages mitteilt (§ 49 Abs. 1 lit. a FinStrG). Die Bekanntgabe der Höhe des geschuldeten Betrages stellt einen Strafausschließungsgrund dar. Im Beschwerdefall wurde die Höhe der geschuldeten Beträge dem Finanzamt nicht bekannt gegeben. Ob den Beschwerdeführer an dieser Unterlassung ein Verschulden trifft, ist für die Verwirklichung der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG irrelevant. Auch ein Rechtsirrtum über das Vorliegen eines solchen Strafausschließungsgrundes würde einen Umstand darstellen, den der Abgabepflichtige selbst zu vertreten hätte (vgl. Fellner, Kommentar zum FinStrG, § 49, Rz. 6, mit Hinweisen auf die hg. Judikatur).

Die Beschwerde erweist sich daher zur Gänze als unbegründet und war gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG i. V.m. der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 28. November 2007

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2007:2007150165.X00

Im RIS seit

27.12.2007

Zuletzt aktualisiert am

01.10.2008

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2024 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at