

IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Innsbruck 1 des Bundesfinanzgerichtes hat durch den Senatsvorsitzenden Mag. Josef Ungericht, den Richter Mag. Johann Kraler und die fachkundigen Laienrichter ***SenLR1*** und ***SenLR2*** in Gegenwart der Schriftführerin ***Sf*** in der Finanzstrafsache gegen ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch RA Mag. German Bertsch, Saalbaugasse 2, 6800 Feldkirch, wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 08.04.2021 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates I beim Finanzamt Innsbruck als Organ des Finanzamtes Innsbruck als Finanzstrafbehörde (nunmehr Amt für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde) vom 21. Dezember 2020, Strafnummer/Geschäftszahl FV xxx, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 14. Juni 2022 in Anwesenheit des Beschuldigten, seines Verteidigers sowie der Amtsbeauftragten AB, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben und das angefochtene Erkenntnis des Spruchsenates wie folgt abgeändert:

Das beim Amt für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde (vormals Finanzamt Innsbruck als Finanzstrafbehörde) zur Strafnummer/Geschäftszahl FV xxx geführte Finanzstrafverfahren wegen Verdachts einer Verkürzung der Kapitalertragsteuer der Jahre 2009 von € 6.016,00 und 2010 von € 5.954,00 sowie 2011 von € 7.253,38 wird gemäß §§ 136, 157 und 82 Abs. 3 lit. c FinStrG eingestellt.

Für die verbleibenden Abgabenhinterziehungen gemäß 33 Abs. 1 FinStrG der Körperschaftsteuer 2009 von € 6.016,00 und 2010 von € 5.954,00 sowie 2011 von € 7.253,38 wird über Herrn ***Bf1*** gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 7.500,00 verhängt.

Für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe wird gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von 1 Monat festgesetzt.

Die Kosten werden in unveränderter Höhe von € 500,00 festgesetzt.

Darüber hinaus wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

II. Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1.1. Zur Vorgeschichte wird eingangs auf das Urteil des Landesgerichts Innsbruck vom 06.07.2016, 24 Hv 44/15g, verwiesen. Mit diesem Urteil des Landesgerichts Innsbruck vom 06.07.2016 wurde der Beschwerdeführer (in der Folge kurz: Bf.) der „Finanzvergehen der teils versuchten, teils vollendeten gewerbsmäßigen Abgabenhinterziehung nach den §§ 33 Abs 1, 38 Abs 1 FinStrG in der jeweils geltenden Fassung, 13 FinStrG“ schuldig erkannt.

Danach hat der Bf. „im Amtsbereich des Finanzamtes Innsbruck fortgesetzt in mehrfachen Tathandlungen vorsätzlich unter Verletzung abgabenrechtlicher Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflichten, wobei es ihm jeweils darauf angekommen ist, sich durch die wiederkehrende Begehung der Taten einen nicht bloß geringfügigen fortlaufenden abgabenrechtlichen Vorteil zu verschaffen als faktischer Geschäftsführer und wirtschaftlicher Eigentümer der nunmehr beim Finanzamt Innsbruck unter der Steuernummer xxx/xxxx erfassten Firma F1 mit Ort der Geschäftsleitung in ***Bf1-Adr***,

- a) am 30.06.2010, 30.06.2011 und 30.06.2012 durch die Nichtabgabe von Jahressteuererklärungen samt den bezughabenden Bilanzen eine Verkürzung der bescheidmäßig festzusetzenden Körperschaftssteuer für die Jahre 2009 bis 2011 zu bewirken versucht, nämlich
 - Körperschaftssteuer 2009 EUR 6.016,-
 - Körperschaftssteuer 2010 EUR 5.954,-
 - Körperschaftssteuer 2011 EUR 7.253,38
 - Summe EUR 19.223,38,
- b) von März 2009 bis Jänner 2012 zu den jeweiligen gesetzlichen Fälligkeitszeitpunkten durch die Nichteinreichung von entsprechenden Kapitalertragssteueranmeldungen hinsichtlich der bewirkten verdeckten Ausschüttungen der Jahre 2009 bis 2011 die damit im Zusammenhang stehenden Steuerbeträge nicht binnen einer Woche nach Zufließen der Kapitalerträge abgeführt und dadurch eine Verkürzung der selbst zu berechnenden Kapitalertragssteuer für die Jahre 2009 bis 2011 in nachstehender Höhe bewirkt:
 - Kapitalertragssteuer 2009 EUR 6.016,-
 - Kapitalertragssteuer 2010 EUR 5.954,-
 - Kapitalertragssteuer 2011 EUR 7.253,38
 - Summe EUR 19.223,38.“

Hingegen wurde der Bf. mit diesem Urteil des Landesgerichts Innsbruck vom 06.07.2016 von der weiter wider ihn erhobenen Anklage der Finanzvergehen im Zusammenhang mit der nunmehr beim Finanzamt Innsbruck unter der Steuernummer yyy/yyyy erfassten Firma F2 gemäß § 214 FinStrG freigesprochen (vgl. Urteil des Landesgerichts Innsbruck vom 06.07.2016, 24 Hv 44/15g).

1.2. In der Folge hat der Oberste Gerichtshof mit Urteil vom 23.11.2016, 13 Os 105/16i, über die Nichtigkeitsbeschwerde und die Berufung des Bf. sowie über die Nichtigkeitsbeschwerde der Staatsanwaltschaft gegen das o.a. Urteil des Landesgerichts Innsbruck als Schöffengericht vom 6. Juli 2016, GZ 24 Hv 44/15g-265, in Stattgebung der Nichtigkeitsbeschwerden „das angefochtene Urteil, das im Übrigen unberührt bleibt, im Schuldspruch und demzufolge auch im Strafausspruch sowie im Kostenausspruch“ aufgehoben, im Umfang der Aufhebung in der Sache selbst erkannt und den Bf. gemäß § 214 FinStrG freigesprochen (Begründung des Obersten Gerichtshofs: keine Gerichtszuständigkeit; - „Nach den Feststellungen hat der Angeklagte jedoch vorsätzlich Abgabenverkürzungen von insgesamt (lediglich) 38.446,76 Euro bewirkt (US 7).“; vgl. OGH 23.11.2016, 13 Os 105/16i).

2. Mit dem nunmehr angefochtenen Erkenntnis des Spruchsenates I beim Finanzamt Innsbruck als Organ des Finanzamtes Innsbruck als Finanzstrafbehörde (in der Folge kurz: Spruchsenat) vom 21.12.2020 wurde der Bf. schuldig erkannt, er hat im Amtsbereich des Finanzamtes Innsbruck als faktischer Geschäftsführer und wirtschaftlicher Eigentümer der beim Finanzamt Innsbruck unter der St. Nr. xxx/xxxx erfassten F1 mit Ort der Geschäftsführung in ***Bf1-Adr***, fortgesetzt mehrfache Tathandlungen

a) vorsätzlich unter Verletzung abgabenrechtlicher Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflichten am 30. Juni 2010, 30. Juni 2011 und 30. Juni 2012 durch die Nichtabgabe von Jahressteuererklärungen (samt den bezughabenden Bilanzen) eine Verkürzung der bescheidmäßig festzusetzenden Körperschaftssteuer für die Jahre 2009 bis 2011 in Höhe von insgesamt € 19.223,38 bewirkt,

b) von März 2009 bis Jänner 2012 zu den jeweiligen gesetzlichen Fälligkeitszeitpunkten durch die Nichteinreichung von entsprechenden Kapitalertragssteueranmeldungen hinsichtlich der bewirkten verwirkten Ausschüttungen der Jahre 2009 bis 2011 die damit im Zusammenhang stehenden Steuerbeträge nicht einbehalten und nicht binnen einer Woche nach dem Zufließen der Kapitalerträge abgeführt und dadurch eine Verkürzung der selbst zu berechnenden Kapitalertragssteuer für die Jahre 2009 bis 2011 in Höhe von insgesamt € 19.223,38 bewirkt. Hierdurch hat der Bf. die Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen. Der Bf. wurde hierfür nach § 33 Abs. 5 FinStrG zu einer Geldstrafe in der Höhe von € 15.000,00, sowie gemäß § 20 FinStrG im Falle der Uneinbringlichkeit zu einer Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 2 Monaten und gemäß § 185 FinStrG zum Ersatz der Kosten des Strafverfahrens, wobei der Pauschalbetrag mit € 500,00 bestimmt wurde, verurteilt.

Als Entscheidungsgründe hat der Spruchsenat angegeben: „Aufgrund des durchgeführten Beweisverfahrens, insbesondere aufgrund des Abschlussberichtes des Finanzamtes an die Staatsanwaltschaft Feldkirch vom 10.10.2020 (*Anm.*: richtig 10.10.2014) mit sämtlichen Beilagen, des Berichtes vom 07.01.2014 gem. § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung, des gesamten Akteninhaltes des Strafaktes zur StrINr.: xxx, sowie des Aktes 24 Hv 44/15g des Landesgerichtes Innsbruck und vor allem auch der darin bei den Hauptverhandlungen getätigten Aussagen sowie jener des Beschuldigten vor dem Spruchsenat steht nachstehender, entscheidungswesentlicher Sachverhalt als erwiesen fest:

Der Beschuldigte ist österreichischer Staatsangehöriger und wurde am 27.04.1957 in Ort-Ö1 geboren. Er ist in die Liste der Rechtsanwälte der Rechtsanwaltskammer aaa eingetragen und als solcher tätig, dies beinahe ausschließlich im Bereich von Treuhandschaften. In den letzten Jahren verdiente er jährlich mindestens € 40.000,00 bis € 60.000,00 netto im Rahmen der Tätigkeit als Rechtsanwalt, sofern man die direkten Ausschüttungen der F1 nicht berücksichtigt.

Der Beschuldigte ist Eigentümer eines Einfamilienhauses mit landwirtschaftlich genutztem Grund in der ***Bf1-Adr***. Die Wohnfläche beträgt 200 m² bis 300 m², die Fläche des landwirtschaftlich genutzten Grundes etwa 1,5 ha. Der Angeklagte hat keine Schulden, er ist für 3 noch nicht selbsterhaltungsfähige Kinder sorgepflichtig. Er ist in finanzstrafrechtlicher Hinsicht unbescholten (Angaben des Beschuldigten bei seiner Einvernahme bei der Verhandlung am 21.12.2020 durch Verweis auf die bezughabenden Entscheidungsgründe im Urteil des Landesgerichtes Innsbruck zu 24 Hv 44/15g). Der (zweitbeschuldigte) Verband F1, hinsichtlich dessen das Verfahren bei der Verhandlung vom 21.12.2020 ausgeschieden wurde, wurde vom Beschuldigten mit Sitz auf Zypern gegründet. Unternehmensgegenstand dieser Firma war das Vermitteln von Flugpersonal an Fluglinien. Faktischer Geschäftsführer aber auch wirtschaftlicher Eigentümer der Firma F1 war der Beschuldigte, der diese Tätigkeit der Firmenleitung von der ***Bf1-Adr***, also dem Sitz seiner Rechtsanwaltskanzlei und seinem Wohnort, ausübte. Von dort aus traf er die unternehmerischen Entscheidungen für die Firma F1, erteilte sämtliche Zahlungsanweisungen, und führte die Überprüfung von Verträgen für diese Firma durch. Die erst zwischenzeitlich und in der Folge beim Finanzamt Innsbruck unter der St. Nr. xxx/xxxx erfasste Firma F1 wurde vom Beschuldigten dem in Anbetracht des Sitzes ihrer Geschäftsleitung in ***Bf1-Adr*** zuständigen Finanzamt Innsbruck einerseits nicht gemeldet, andererseits verletzte der Beschuldigte als hierfür Verantwortlicher der Firma F1 die abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflichten, indem er die für die Jahre 2009 bis 2011 spätestens am 30.06.2010, 30.06.2011 und 30.06.2012 abzugebenden Jahressteuererklärungen nicht meldete. Er bewirkte dadurch eine Verkürzung an bescheidmässig festzusetzender Körperschaftssteuer in Höhe von € 6.016,00 für das Jahr 2009, € 5.954,00 für das Jahr 2010 und € 7.253,38 für das Jahr 2011. Seitens des Finanzamtes Innsbruck wurde in der Folge für die Jahre 2009 bis 2011 die Körperschaftssteuer nach Durchführung einer Außenprüfung für diese Zeiträume mit diesen Beträgen bescheidmässig

festgesetzt und diese Bescheide in der Folge der Firma F1 unter deren offizieller Adresse zugestellt, nämlich der offiziellen Adresse der diese Firma offiziell geschäftsführenden F3 (ON 214 Seite 837 und 839 im Akt 24 Hv 44/15g des Landesgerichtes Innsbruck). Eine Entrichtung der Körperschaftssteuerbeträge für die Jahre 2009 bis 2011 erfolgte nicht. Trotz seiner damals stehenden Stellung als wirtschaftlicher Eigentümer und faktischer Geschäftsführer der F1 unterließ es der Beschuldigte, im Zeitraum März 2009 bis Jänner 2012 die Kapitalertragssteueranmeldungen zu den jeweiligen gesetzlichen Fälligkeitszeitpunkten für diese Firma vorzunehmen, obwohl ihn in Anbetracht seiner Funktion für diese Firma, wie auch bei der Körperschaftssteuer insofern die abgabenrechtliche Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht traf. Dadurch kam es zu verdeckten, dem Beschuldigten zufließenden Ausschüttungen von 2009 bis 2011. Der Beschuldigte bewirkte dadurch eine Verkürzung an Kapitalertragssteuer für die Jahre 2009 bis 2011, dies hinsichtlich dieser Jahre und in dieser Reihenfolge in Höhe von € 6.016,00, € 5.954,00 und € 7.253,38.

Bereits vor und mit der Gründung der Firma F1 hatte der Beschuldigte als der von Beginn an faktische Geschäftsführer und wirtschaftliche Eigentümer die Absicht, die ihm zufließenden und letztlich auch zugeflossenen Kapitalerträge der Firma F1 nicht dem Finanzamt Innsbruck zu melden. Es war ihm bewusst, dass dadurch an Körperschafts- und Kapitalertragssteuer Abgabenverkürzungen in festgestelltem Umfang bewirkt werden. Er war von Anfang an bestrebt, den Umstand, dass er wirtschaftlicher Eigentümer und faktischer Geschäftsführer der F1 ist und diese Firma ihren Sitz im Zuständigkeitsbereich des Finanzamtes Innsbruck hat, zu verheimlichen, ebenso seine Stellung als wirtschaftlicher Eigentümer und Geschäftsführung dieser Firma.

Diese Einstellungen und dieser Vorsatz waren beim Beschuldigten von Beginn an für die Jahre der Geschäftstätigkeit der Firma F1 gegeben, insbesondere und unter anderem daher auch für die Jahre 2009 bis 2011. In Summe wurden vom Beschuldigten in dem im Spruch dieser Entscheidung ersichtlichen Zeiträumen Abgabenverkürzungen hinsichtlich Körperschafts- und Kapitalertragssteuer von jeweils € 19.223,38 bewirkt, insgesamt somit € 38.446,76.

Nicht festgestellt werden kann lediglich, auf welchem Wege dem Beschuldigten diese ihm tatsächlich zugeflossenen Beträge durchflossen.

Ebenso wenig kann festgestellt werden, dass Zuflüsse und Erträge der Firma F1 in Zypern versteuert worden wären oder wurden.

Diese Feststellungen trifft der Senat aufgrund der eingangs angeführten Beweismittel. Aussagekräftig und bemerkenswert war die (auch) im Abschlussbericht des Finanzamtes Innsbruck vom 10.10.2014 an die Staatsanwaltschaft Feldkirch angeführte Korrespondenz, die der Beschuldigte geführt hatte. Seine Eigenschaft als Verfasser dieser Korrespondenz stellte der Beschuldigte selbst nicht in Abrede. In dem auf Seite 28 dieses Abschlussberichtes wiedergebenden Email des Beschuldigten vom 24.02.2009 hielt dieser selbst ausdrücklich fest,

er werde „Co-Geschäftsführer“ der F1 sein und es sollen die Geschäftsanteile - wenn möglich - von einer der Firmen des Nachrichtadressaten gehalten werden, wobei der Beschuldigte als „Treugeber“ handelt. Als wirtschaftlichen Eigentümer bezeichnete sich der Beschuldigte ausdrücklich selbst und führte weiters aus, das Girokonto der F1 möge dem Beschuldigten als „selbständig Zeichnungsberechtigten“ ausweisen. Richtig ist, dass zum Zeitpunkt der Verfassung dieses Emails der Firmenwortlaut der zu gründenden Firma noch nicht abschließend feststand, unter anderem wurde aber auch im Zuge dieses Emails vom Beschuldigten ein Vorschlag möglicher Firmennamen gemacht, eben auch die Firmenbezeichnung „F1“. Wie sich aus dem Email des Beschuldigten vom 12.11.2010 - unter anderem erwähnt - ergibt, wurde von ihm ganz offenkundig das Ziel verfolgt, in Bezug auf die Firma F1 einen Bezug zu Österreich zu verschleiern. So führte er in diesem Schreiben mit dem Betreff „Domain CY“ ausdrücklich aus „es soll keinen Bezug zu Österreich geben, das Ding muss wirklich so aussehen, als käme es von Zypern“. Abgesehen davon, dass zu diesem Zeitpunkt die Gründungsphase dieser Firma F1 bereits (geraume Zeit) abgeschlossen war, wird (auch) durch diese Stellungnahme des Beschuldigten augenscheinlich, dass die von ihm angestrebte Vorgehensweise gerade nicht auf Offenlegung und wahrheitsgemäße Gebarung abzielte, sondern vielmehr auf Verschleierung.

Daraus folgt letztlich auch die Feststellung, dass es dem Beschuldigten von Beginn an darauf ankam, seinen Bezug zu dieser Firma auch deren Sitz zu verschleiern, und dadurch im Ergebnis im Spruch dieser Entscheidung ersichtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflichten (zum eigenen Vorteil) zu verletzen. Die Erklärung des Beschuldigten, dass er sich nur im Gründungsstadium dieser Firma als Geschäftsführer bzw. wirtschaftlicher Berechtigter ausgegeben, weil dies (unter anderem) zur Eröffnung eines Bankkontos notwendig gewesen wäre, überzeugt nicht, ebenso wenig seine Verantwortung bei der Sitzung vor dem Spruchsenat am 21.12.2020, er habe in der Folge seine „tatsächliche“ Stellung mündlich entsprechend kommuniziert. Der Beschuldigte ist nicht nur Rechtsanwalt und weiß daher, dass mit einer Position als Geschäftsführer bzw. wirtschaftlich Berechtigten nicht nur eine Berechtigung, sondern auch eine (haftungsrechtliche) Verpflichtung verbunden sein kann und regelmäßig ist, sondern legte er - wie sich aus der schriftlich erhobenen Korrespondenz zwanglos ableiten lässt - durchaus Wert darauf, maßgebliche Eckpunkte zu verschriftlichen. Warum man eine solche Position als Geschäftsführer bzw. wirtschaftlich Berechtigter auf schriftlichem Wege (insbesondere auch Dritten gegenüber) deklariert, es im Anschluss daran jedoch nicht für notwendig erachtet, die angeblich wirklichen rechtlichen Verhältnisse abweichend von dieser Korrespondenz klarzustellen, erschließt sich nicht nur aus logischen Gründen nicht, sondern vermochte dies auch vom Beschuldigten im Rahmen seiner Verantwortung nicht aufgeklärt zu werden. Alles andere als überzeugend war seine Verantwortung, er wäre für die Firma F1 nur anwaltlich und rechtsberatend tätig gewesen. Indem Rechtsanwälte und (Treuhand) ihre Leistungen regelmäßig durch Honorare abgegolten erhalten, wird regelmäßig und zu Recht ein besonderes Augenmerk auch

daraufgelegt, den Inhalt eines Mandatsverhältnisses nachvollziehbar und belegbar darzustellen, und zwar nicht nur betreffend die Leistungspflicht des Auftragnehmers, sondern auch in Bezug auf dessen Honoraranspruch. Dies wird und muss umso mehr dann gelten, wenn mangels einer (nachweisbaren) Vereinbarung ausländisches Recht zur Klärung dieser Fragen anzuwenden wäre, eine Auftraggeberin ihren (angeblichen) Sitz außerhalb von Österreich hat und darüber hinaus der (angeblich) wirtschaftlich Berechtigte dieser Firma regelmäßig in den USA aufhältig ist. Eine klare und nachweisbare Festlegung der Kompetenzen und Aufgaben sind gerade bei Treuhandschaften von maßgeblicher Bedeutung. Trotz allem vermochte der Beschuldigte auch in Bezug auf seine angeblich anwaltlichen/rechtsberatenden (treuhändigen) Tätigkeiten keinerlei Urkunden vorzulegen. Verständlich und nachvollziehbar ist dies nicht.

Der Beschuldigte behauptete weiters, keinerlei Leistungen für seine Tätigkeiten erhalten zu haben. Dies ist insofern realitätsnah nicht erklärbar, als - entsprechend dem Inhalt des Außenprüfungsberichtes vom 07.01.2014 - in den Dateien des Beschuldigten über 5.300 Dateien betreffend die F1 gefunden wurden. Es darf bereits keiner näheren Auseinandersetzung damit, dass die Anlegung einer solchen Anzahl von Dateien eine ganz erhebliche Zeit in Anspruch nimmt und es ist unerklärbar, weshalb dennoch seitens des Beschuldigten weder ein Honorar erhalten noch (insbesondere) fakturiert worden sei. Hinzu tritt, dass Rechtsanwälte im Rahmen ihrer Rechtsberatung zwar (mitunter) Kalkulationen und Berechnungen anstellen müssen, nicht erklärbar ist allerdings, dass Rechtsanwälte für eine Mandantschaft als anwaltliche Leistung über 5.300 Kalkulationsdateien anlegen, wie sich dies in Bezug auf den Beschuldigten aus dem Bericht über die Außenprüfung vom 07.01.2014 aber ergibt.

Schließlich wird (auch) auf die zutreffenden und nachvollziehbaren Ausführungen des Landesgerichtes Innsbruck in seinem Urteil vom 06.07.2016 zu 24 Hv 44/15g verwiesen. Auch dort wurde festgehalten, dass die Verantwortung des Beschuldigten wenig nachvollziehbar ist, führte er doch bei seiner Beschuldigteneinvernahme in der dortigen ON 196 aus, es werde - sobald er treuhändig tätig werde - immer alles schriftlich festgehalten und - wie bei der ersten Hauptverhandlung angegeben - dass die dortige Vorsitzende es richtig verstanden habe, dass bei der F1 von einer Treuhandschaft keine Rede sein könne. Zutreffend ist, dass – wie ebenfalls in diesem Urteil ausgeführt - der Beschuldigte bei der Hauptverhandlung vom 06.07.2016 (in diametralem Widerspruch) dazu angab, dass die namens und Auftrags von Z. gegründete F1 von Anfang an als Treuhandschaft geplant gewesen sei und es sich immer um eine Treuhandschaft gehandelt habe, es jedoch dennoch nichts Schriftliches gebe, weil Z. und er sich gegenseitig vertraut hätten (dortige ON 264 Seite 28). Ein solches Vertrauen steht selbst im Falle von dessen Bejahung der Notwendigkeit/Zweckmäßigkeit einer Verschriftlichung nicht entgegen. Gerade einem Rechtsanwalt wie dem Beschuldigten muss bekannt sein, dass schwer auflösbare Streitigkeiten zwischen Parteien nicht selten gerade dann auftreten, wenn sie (ursprünglich) der Meinung gewesen waren, einander vertrauen zu können. Hinzu tritt, dass sich bei der Geltendmachung von Ansprüchen aus Vereinbarungen nicht immer die

ursprünglichen Vertragsparteien gegenüberstehen, sondern mitunter deren Rechtsnachfolger. Allein aus diesem Grund ist davon aus zu gehen, dass einem Rechtsanwalt die Bedeutung einer Verschriftlichung von Vereinbarungen gerade in dieser Dimension bewusst sein muss; weshalb für den Beschuldigten anderes gelten sollte, ist weder ersichtlich noch wurde dies von ihm aufgezeigt. Anlässlich der Hauptverhandlung vom 06.07.2016, dortige Seite 26, gab der Beschuldigte an, die Gründung der F1 sei in seinem Auftrag erfolgt und er habe den Gründungsauftrag allerdings weitergegeben, sozusagen an F4. Er sei damit direkter Mandant von F4 gewesen und es hätte also gut sein können, dass F4 sich an in wende, weil er ja den Auftrag gegeben habe, und dann die Gründungskosten, die F4 zunächst getragen habe, bei ihm einfordere. In diesem Falle hätte er eben auf Z., der den Auftrag ursprünglich gegeben habe, zurückgreifen können. Es sei auch so gewesen, dass jederzeit Steuernachforderungen kommen können und richtig sei schon gesellschaftsrechtlich, dass hier die Geschäftsführer haften, er könne aber im Privatrecht sozusagen mit dem wirtschaftlich Berechtigten eben vereinbaren, dass er hier dann zur Zahlung verpflichtet sei und genau das hätte er vereinbart, als er für den Fall, dass ihm ein materieller Nachteil drohe, er sich bei Z. schadlos halten könne und er das übernehme. Hier fällt zunächst auf, dass sich der Beschuldigte nicht nur selbst als Geschäftsführer bezeichnete, sondern weiters, sich (angeblich) ungeachtet einer persönlichen Haftung bei Z. schadlos halten zu können/zu wollen. Offenbleiben muss insoweit, weshalb ein (rechtskundiger) Rechtsanwalt sich letztlich nicht nur selbst als Geschäftsführer bezeichnet, sondern ein Haftungsrisiko übernimmt, ohne dies zu verschriftlichen und (offenbar) ohne sicherzustellen, dass er (allfällige) Regressansprüche gegenüber einem in Amerika aufhältigen wirtschaftlichen Eigentümer einer Firma mit Sitz in Zypern erfolgreich durchsetzen kann. Die Feststellungen (auch zur inneren Tatseite) stützen sich insofern auf eine Lebensnahe Betrachtung.

Nicht übersehen wird, dass nach § 31 FinStrG bei Finanzvergehen, für deren Verfolgung die Finanzstrafbehörde zuständig ist, die Strafbarkeit erlischt, wenn seit dem Beginn der Verjährungsfrist 10 Jahre verstrichen sind. Vorliegend steht jedoch fest, dass der Beschuldigte die ihm vorgeworfenen Handlungen im Rahmen eines entsprechenden „Gesamtvorsatzes“ in einem Fortsetzungszusammenhang setzte und daher jede einzelne, dem Beschuldigten angelastete Handlung lediglich einen Teilakt des gesamten Deliktes darstellte, und die einzelnen Tathandlungen von einem gemeinsamen Entschluss getragen wurden. Diesfalls ist das (angelastete) Delikt erst mit dem letzten Teilakt beendet, sodass erst mit dem Eintritt des Erfolges des letzten Teilaktes die Verjährungsfrist beginnt. Verjährung ist bereits aus diesen Gründen nicht eingetreten, ohne dass näher darauf eingegangen werden müsste, dass bei Unterlassungsdelikten die Verjährung erst mit dem Aufhören der Pflicht zum Handeln beginnt, bei Unterlassungsdelikten die Verjährung erst mit dem Aufhören der Pflicht zum Handeln und damit erst dann, wenn die bestehende Verpflichtung, sei es auch nachträglich, erfüllt oder die Erfüllung gegenstandslos geworden ist. Überdies wurde vorliegend innerhalb der Verjährungsfrist jeweils wiederum ein vorsätzliches Finanzvergehen begangen.

Ausgehend von den getroffenen Feststellungen hat der Beschuldigte die Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG verwirklicht.

Bei der Strafzumessung war mildernd die Unbescholtenheit des Beschuldigten sowie die lange Verfahrensdauer zu berücksichtigen, als erschwerend der lange Deliktszeitraum. Aufgrund des Wegfalls der Bestimmung des § 38 FinStrG zur Gewerbsmäßigkeit ergab sich eine Änderung des Strafrahmens nicht. In Abwägung der Strafzumessungsgründe sowie unter Berücksichtigung des Schuld- und Unrechtsgehaltes der Taten ist in Anbetracht des möglichen Strafrahmens eine Geldstrafe in der Höhe von € 15.000,00 angemessen. Für den Fall der Uneinbringlichkeit war eine entsprechende Ersatzfreiheitsstrafe festzusetzen.

Die Verpflichtung zum Kostenersatz ist eine Folge des Schuldspruches und in der bezogenen Gesetzesstelle begründet.“

3. Dagegen hat der Bf. durch seinen anwaltlichen Vertreter mit Schreiben vom 08.04.2021 eine Beschwerde mit folgenden Ausführungen eingebracht:

„Das Erkenntnis vom 21.12.2020 wird seinem gesamten Inhalt und Umfang nach angefochten. Es wird eine Beschwerde wegen Nichtigkeit, Schuld und Strafe erhoben und ausgeführt wie folgt:

1. Nichtigkeit gem. § 281 Abs. 1 Z 5 StPO:

a) Der BF hat mehrfach betont, dass die F1 in Zypern Steuern bezahlt hat. Auch der Verteidiger hat im Strafverfahren beim Landesgericht Innsbruck explizit darauf hingewiesen und dies vorgebracht (siehe Seite 57 des Hauptverhandlungsprotokolls vom 13.04.2016). Dies ist eine wesentliche und entscheidende Tatsache, die von der Finanzstrafbehörde stillschweigend übergangen wurde. Dies begründet Nichtigkeit gem. § 281 Abs. 1 Z 5 StPO, zumal die F1 in Zypern Steuern bezahlt hat und somit das Gericht sich auch mit dem Doppelbesteuerungsabkommen mit Zypern auseinandersetzen hätte müssen. Nichtigkeit gem. § 281 Abs. 1 Z 5 StPO liegt sohin vor. Sämtliche diesbezüglichen Beweise und Belege wurden sowohl dem Landesgericht Innsbruck als auch der Finanzstrafbehörde vorgelegt (siehe gelber Ordner). Die diesbezüglichen Nachweise, Beweise und Belege werden der Einfachheit halber nochmals dem Bundesfinanzgericht vorgelegt.

b) Nichtigkeit gem. der zitierten Gesetzesstelle liegt auch vor, weil wesentliche Feststellungen von der Finanzstrafbehörde nicht begründet wurden. Insbesondere sind die Feststellungen dazu, dass der BF faktischer Geschäftsführer und wirtschaftlicher Eigentümer der F1 war, unbegründet bzw. ist die Begründung dazu nicht überzeugend. Begründungsmängel können in Undeutlichkeiten, Unvollständigkeiten, in inneren Widersprüchen oder darin liegen, dass für eine Feststellung keine oder offenbar unzureichende Gründe angegeben sind oder dass

Aktenwidrigkeit vorliegt. Genau dies ist gegenständlich der Fall, weshalb Nichtigkeit gem. § 281 Abs. 1 Z 5 StPO vorliegt.

2. Berufung wegen Schuld:

Wie sich aus der Aussage des Zeugen Z. in der Hauptverhandlung vom 06.07.2016 ausdrücklich und klar ergibt, war Z. Auftraggeber und wirtschaftlicher Eigentümer der F1. Der BF hat Im Auftrag des Z. diese Firma in Zypern gegründet. Seitens des BF wurden in Absprache mit Z. sämtliche Kontoauszüge der F1 vorgelegt. Darüber hinaus liegen der Finanzstrafbehörde und auch den Gerichten sämtliche Jahresabschlüsse der Gesellschaft vor. Z. hat anlässlich seiner Einvernahme am 06.07.2016 beim Landesgericht Innsbruck selbst angegeben, wirtschaftlicher Eigentümer der F1 zu sein. Wie aus den Kontoauszügen ersichtlich ist, ist auch ihm - soweit vorhanden - der Liquidationserlös der Gesellschaft zugeflossen. Z. hat als wirtschaftlicher Eigentümer und Treugeber die relevanten Entscheidungen hinsichtlich der Willensbildung der Gesellschaft getroffen. Es ist sohin nicht richtig, dass der BF faktischer Geschäftsführer bzw. wirtschaftlicher Eigentümer der Firma in Zypern war. Die mehrfach getroffene Feststellung, dass er wirtschaftlicher Eigentümer und faktischer Geschäftsführer der F1 war, wird ausdrücklich bestritten. Vollinhaltlich verwiesen wird diesbezüglich auf die Aussage des Zeugen Z. am 06.07.2016 vor dem Landesgericht Innsbruck. Der Zeuge war glaubwürdig und waren seine Ausführungen nachvollziehbar und widerspruchsfrei. Es hätte festgestellt werden müssen, dass er der wirtschaftliche Eigentümer der F1 war und hätte der BF freigesprochen werden müssen.

3. Zur Festsetzung der Kapitalertragsteuer / strafbestimmender Wertbetrag:

Auf Basis der vorgelegten Kontoauszüge und seitens einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft testierten Jahresabschlüsse ist kein Zufluss an den Beschwerdeführer erkennbar, weil es auch nie einen Zufluss an Ihn gegeben hat. Eine Gewinnausschüttung, weder offen noch verdeckt, an Z. als wirtschaftlicher Eigentümer noch an ***Bf1*** als beschuldigter wirtschaftlicher Eigentümer hat deshalb wie aus den vorgelegten Unterlagen ersichtlich nie stattgefunden, mit Ausnahme des Liquidationserlöses an den wirtschaftlichen Eigentümer Z. (siehe Aussage des Zeugen Z. in der HV vom 06.07.2016, insbesondere Seiten 10 und 11). Schließlich war es sogar so, dass der wirtschaftliche Eigentümer Z. aus seinem Privatvermögen Geldbeträge zuschießen musste, um die Steuern und Kosten zu bezahlen (ebenfalls Aussage Z.). Eine Kapitalertragsteuer kann demnach dem Grunde nach bereits nicht festgesetzt werden, weshalb auch eine Bestrafung ausscheidet.

4. Zum Ort der Geschäftsleitung und damit verbundenen Körperschaftsteuerpflicht:

a. Gem. § 27 BAO ist Ort der Geschäftsleitung der Ort, an dem sich der Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung befindet. Der Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung iSd § 27 Abs 2 ist dort, wo der für die Geschäftsführung entscheidende Wille gebildet wird

b. Der Ort der Geschäftsleitung befand sich nicht in Österreich.

c. Die Anordnungen und Entscheidungen bzw. Willensbildung der Gesellschaft erfolgten durch und bei Z.. Nach dem VwGH ist der Ort, wo der für die Geschäftsleitung entscheidende Wille gebildet wird mit dem Ort gleichzusetzen, wo die für die Führung des Unternehmens notwendigen und wichtigen Maßnahmen getroffen werden.

d. Entscheidend ist nach der Literatur unter Hinweis auf die Rsp das Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse in organisatorischer Hinsicht (VwGH 6.4.1995, 94/15/0206; 16.9.2003, 97/14/0169). Daher ist nicht ausschlaggebend, wer rechtlich zur Geschäftsführung befugt ist, sondern wo alle für die Geschäftsführung nötigen Maßnahmen von einiger Wichtigkeit angeordnet werden (zB Tipke/Kruse, AO, § 10 Tz 1).

e. Selbst wenn ***Bf1*** die Anordnungen von Z. in Österreich befolgt und ausgeführt hätte, kommt es nach dem RFH nicht darauf an, wo Anordnungen ausgeführt werden.

f. Aufgrund des bestehenden Mandatsverhältnisses ist stets der Mandant/Treugeber Willensgeber und sohin für die Geschäftsleitung der Sitz des Mandanten/Treugebers ausschließlich maßgeblich, da eben von dort die Anweisungen bzw. die Willensbildung erfolgt. Aus rechtlicher Sicht ergibt sich sohin, dass bei Vorliegen einer Geschäftsführung insbesondere auf Basis eines Treuhandvertrages der Ort der Geschäftsleitung immer bei dem Mandanten anzunehmen ist. Es ergeben sich aber auch sonst keine Anhaltspunkte, dass die Geschäftsleitung am Kanzleisitz von ***Bf1*** erfolgte, denn alleine das Sammeln von Daten, seien es E-Mails, Kopien oder Bankbelege begründen noch keinen Geschäftssitz bzw. Ort der Geschäftsleitung. Es kommt der *Judikatur folgend (siehe hierzu z.B. Ritz, BAO, 4. Aufl. 2011, § 27)* nicht einmal darauf an, wo die Anordnungen ausgeführt (RFH, RStBl 1934, 1078; Koenig, in Pahlke/Koenig, AO2, § 10 Tz 5) werden. Der Firmensitz der F1 war in Zypern und nicht in ***Bf1-Adr***. Der Firma F1 wurden auch keine Abgabenbescheide zugestellt. Von faktischer Geschäftsführung und wirtschaftlichem Eigentum kann gar keine Rede sein. Eine faktische Geschäftsführung, die zudem noch in ***Bf1-Adr*** ausgeführt worden wäre, ist durch nichts erwiesen. Der BF war einzig und allein als Rechtsberater / Rechtsvertreter tätig. Es wird diesbezüglich auch auf das Zertifikat vom 11.11.2010 (Registerauszug) und Schreiben der Wirtschaftsprüfungsstelle (F4) verwiesen.

5. Verjährung:

Es wird jedenfalls Verjährung in Bezug auf alle drei Jahre 2009 - 2011 eingewendet. Zumindest aber die Tathandlungen im Jahre 2009 und 2010 sind verjährt.

WICHTIG: 2011 hat die Bilanz, die hiemit nochmals vorgelegt wird, einen Bilanzverlust aufgewiesen. Sie fällt damit ohnehin nicht ins Gewicht. Bleiben sohin die Jahre 2009 und 2010. Diese sind allerdings eindeutig verjährt. Kommt schließlich noch hinzu, dass weder der F1 noch

dem BF Abgabenbescheide zugestellt wurden. Es befindet sich auch kein Zustellnachweis in den Gerichtsakten bzw. im Akt des Spruchsenates. In Zypern wurden Steuern bezahlt, was sich aus dem vorgelegten Ordner ergibt. Wie angeführt werden die diesbezüglichen Belege und Beweise nochmals dem Bundesfinanzgericht vorgelegt. Empfohlen wird insbesondere, in den bei den Akten befindlichen gelben Ordner Einsicht zu nehmen.

6. Formalfehler:

Das Erkenntnis vom 21.12.2020 enthält keinen offiziellen "Briefkopf" des Finanzamtes Innsbruck als Finanzstrafbehörde Spruchsenat I. Zudem fehlt am Ende des Erkenntnisses das Datum und auch eine Stampiglie des Finanzamtes Innsbruck. Es wird davon ausgegangen, dass der Vorsitzende des Spruchsenates das Erkenntnis unterfertigt hat. Alles Weitere wie angeführt fehlt.

7. Berufung wegen Strafe:

Die Geldstrafe von EUR 15.000,00 ist weit überhöht. Den Milderungsgründen wurde zu wenig Gewicht beigemessen. Der Deliktzeitraum liegt überwiegend über 10 Jahre zurück. Seit dem 23.11.2016, als der Oberste Gerichtshof über die Nichtigkeitsbeschwerde entschieden hat, sind weitere volle vier Jahre vergangen, bis der BF die abschließende Verhandlung am 21.12.2020 beim Finanzamt Innsbruck als Finanzstrafbehörde hatte. Eine so lange Verfahrensdauer ist unzumutbar und muss in Bezug auf die Höhe der Geldstrafe weit mehr berücksichtigt werden.

8. Berufung im Kostenpunkt:

Der Pauschalbetrag in Höhe von EUR 500,00 ist ebenfalls überhöht. Es fanden nur zwei kurze Verhandlungen bei der Finanzstrafbehörde statt. Auch der Kostenbetrag in Höhe von EUR 500,00 ist herabzusetzen.“

In der Beschwerde wurde weiters der Antrag gestellt, „das Bundesfinanzgericht wolle über die Beschwerde eine Verhandlung anberaumen und in dieser Verhandlung den BF zur Gänze von den Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 Finanzstrafgesetz freisprechen; in eventu die ausgesprochene Geldstrafe sowie die Kosten des Verfahrens schuld- und tatangemessen herabsetzen.“

4. Die eingebrachte Beschwerde vom 08.04.2021 wurde dem Bundesfinanzgericht am 12.04.2021 zur Entscheidung vorgelegt (Vorlagebericht des Finanzamtes vom 12.04.2021).

5. Die mündliche Verhandlung wurde am 14.06.2022 durchgeführt und darüber eine Niederschrift aufgenommen.

II. Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf. ist österreichischer Staatsangehöriger und wurde am 27.04.1957 in Ort-Ö1 geboren. Er ist in die Liste der Rechtsanwälte der Rechtsanwaltskammer aaa eingetragen und als solcher tätig, dies beinahe ausschließlich im Bereich von Treuhandschaften. In den letzten Jahren verdiente er jährlich mindestens 40.000.00 Euro netto im Rahmen der Tätigkeit als Rechtsanwalt. Der Bf. ist Eigentümer eines Einfamilienhauses mit landwirtschaftlich genutztem Grund in der ***Bf1-Adr***. Die Wohnfläche beträgt 200 m² bis 300 m², die Fläche des landwirtschaftlich genutzten Grundes etwa 1,5 ha. Der Bf. hat keine Schulden, ist verheiratet und ist für 1 noch nicht selbsterhaltungsfähiges Kind sorgspflichtig. Er ist in finanzstrafrechtlicher Hinsicht unbescholten (Angaben des Bf. im Rahmen der mündlichen Verhandlung am 14.06.2022 vor dem erkennenden Senat).

Die vom Spruchsenat im angefochtenen Erkenntnis vom 21.12.2020 getroffenen Sachverhaltsfeststellungen zum Schuldspruch der hinterzogenen Körperschaftsteuer für die Jahre 2009, 2010 und 2011 werden vom erkennenden Senat vollinhaltlich übernommen und als Sachverhaltsfeststellungen der gegenständlichen Beschwerdeentscheidung erklärt (siehe dazu Verfahrensgang Pkt. I. 3.). Entgegen der Feststellungen des Spruchsenats zum Schuldspruch der hinterzogenen Kapitalertragsteuer für die Jahre 2009, 2010 und 2011 wird vom erkennenden Senat die Feststellung getroffen und gilt für die gegenständliche Beschwerdeentscheidung, dass nicht festgestellt werden kann, ob dem Bf. in den Jahren 2009 bis 2011 Kapitalerträge im Rahmen von verdeckten Ausschüttungen zugeflossen sind.

2. Beweiswürdigung

§ 98 Abs. 1 FinStrG legt gesetzlich fest, dass als Beweismittel im Finanzstrafverfahren unbeschadet des Abs. 4 alles in Betracht kommt, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhalts geeignet und nach der Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist. Nach § 98 Abs. 3 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.

Die bereits vom Spruchsenat getroffenen Feststellungen zu den persönlichen Verhältnissen des Bf. sind nahezu unverändert (Änderung: anstatt 3 nunmehr 1 sorgpflichtiges Kind; Einkommen aus der Tätigkeit als Rechtsanwalt jährlich ca. 40.000,00 Euro netto) und wurden vom Bf. in der mündlichen Verhandlung als solche glaubwürdig erklärt.

In der Beschwerde wird vorgebracht, dass wesentliche Feststellungen von der Finanzstrafbehörde nicht begründet worden seien und insbesondere seien die Feststellungen dazu, dass der Bf. faktischer Geschäftsführer und wirtschaftlicher Eigentümer der F1 gewesen sei, unbegründet bzw. sei die Begründung dazu nicht überzeugend (siehe Pkt. 1 b) der Beschwerde).

Dazu ist nun darauf hinzuweisen, dass die Finanzstrafbehörde die Beweismittel im angefochtenen Erkenntnis dargelegt und davon ausgehend eine eingehende und schlüssige Beweiswürdigung vorgenommen hat. Dabei ergab sich die zweifelsfreie Feststellung, dass der Bf. faktischer Geschäftsführer und wirtschaftlicher Eigentümer der F1 gewesen ist, ebenso wie die Feststellung, dass der Ort der Geschäftsleitung der F1 in den Streitjahren 2009 bis 2011 in Österreich war, aus den von der Finanzstrafbehörde (Spruchsenat) hierfür angeführten Beweismitteln und insbesondere aus den Ergebnissen bzw. den Feststellungen der im Jänner 2014 abgeschlossenen Betriebsprüfung bei der F1 (Bericht vom 07.01.2014), gegen dessen Richtigkeit keinerlei Bedenken bestehen. Die dazu vom Spruchsenat angebrachten Erwägungen bzw. die daraus gezogenen Schlussfolgerungen sind denklogisch und ergibt sich auch für den erkennenden Senat aus den Feststellungen des Prüfers bzw. der im Betriebsprüfungsbericht angeführten (durchaus auch wörtlich wiedergegebenen) vom Bf. geschaffenen(en) Korrespondenz(en) schlüssig und eindeutig, dass der Bf. jedenfalls in den Jahren 2009 bis 2011 faktischer Geschäftsführer und wirtschaftlicher Eigentümer der F1 war und dass der Ort der Geschäftsleitung der F1 in den Streitjahren 2009 bis 2011 in Österreich gelegen war.

Damit widerlegt bzw. völlig unzutreffend ist sohin der o.a. Beschwerdeeinwand, wonach wesentliche Feststellungen von der Finanzstrafbehörde nicht begründet worden seien und insbesondere die Feststellungen dazu, dass der Bf. faktischer Geschäftsführer und wirtschaftlicher Eigentümer der F1 gewesen ist, unbegründet bzw. die Begründung dazu nicht überzeugend sei (Pkt. 1 b) der Beschwerde). Festzustellen ist im Übrigen, dass der Bf. ohnehin kein substantielles Vorbringen in der Beschwerde erstattet hat, welche „wesentliche Feststellungen von der Finanzstrafbehörde nicht begründet worden“ wären. Der Bf. führt in diesem Zusammenhang zwar ganz allgemein an, dass Begründungsmängel in Undeutlichkeiten, Unvollständigkeiten, in inneren Widersprüchen oder darin liegen könnten, „dass für eine Feststellung keine oder offenbar unzureichende Gründe angegeben sind oder dass Aktenwidrigkeit vorliegt“, was genau „gegenständlich der Fall“ sei. Wie bereits ausgeführt, hat der Bf. allerdings zu diesem Beschwerdepunkt in Pkt. 1 b) der Beschwerde überhaupt keine konkreten Einwände vorgebracht.

Die Beschwerde stützt sich auf den Zeugen Z., der anlässlich seiner Einvernahme am 06.07.2016 beim Landesgericht Innsbruck selbst angegeben habe, wirtschaftlicher Eigentümer der F1 zu sein. Nach dem Beschwerdevorbringen sei der Zeuge glaubwürdig und seien seine Ausführungen nachvollziehbar und widerspruchsfrei gewesen und es hätte festgestellt werden müssen, dass er der wirtschaftliche Eigentümer der F1 gewesen sei und hätte der Bf.

freigesprochen werden müssen (siehe Pkt. 2 der Beschwerde). Weitere Erwägungen, die für diese Sichtweise des Bf. sprechen würden, sind in der Beschwerde allerdings nicht enthalten. Dazu vertritt der erkennende Senat die Ansicht, dass die Aussage des Zeugen Z. nicht geeignet ist, sie den Feststellungen zugrunde zu legen. Abgesehen davon, dass die Aussage in diametralen Widerspruch zu den o.a. Feststellungen stehen (vgl. dazu insbesondere auch den Betriebsprüfungsbericht vom 07.01.2014), ist die Aussage des Zeugen Z. durch keine Beweismittel, wie von der Finanzstrafbehörde auch im angefochtenen Erkenntnis vom 21.12.2020 aufgezeigt (zB keine vertraglichen Vereinbarungen, keine Zahlungen an den Bf. als Rechtsanwalt bzw. für seine umfangreichen Tätigkeiten) belegt. Dass die Aussage des Zeugen Z. vor dem Landesgericht Innsbruck eben gerade nicht glaubwürdig ist, hat auch das Landesgericht Innsbruck unmissverständlich und überzeugend festgestellt (vgl. Begründung des Landesgerichts Innsbruck in seinem Urteil vom 06.07.2016, 24 Hv 44/15g); - zB heißt es dort auszugsweise: „... dass die Angaben des Angeklagten und des Z. in keiner Weise nachvollziehbar waren, insbesondere zu dem Punkt, wofür der Angeklagte Z. überhaupt hätte brauchen sollen. Abrundend dazu ist auf ein E-Mail hinzuweisen, aus welchem hervorgeht, dass der Angeklagte sehr viel Wert darauf legte, dass die F1 eine zypriotische Domain und E-Mail-Adresse aufweist, wobei E-Mail-Adressendung unbedingt CY zu sein hatte. Es solle keinen Bezug zu Österreich geben, „das Ding muss wirklich so aussehen, als käme es von Zypern“ (ON 152 Beilage 5 auf Seite 11 der Beilage 5)“. Die diesbezüglich vom Spruchsenat angestellte Beweiswürdigung ist überzeugend und schlüssig und wird vom erkennenden Senat geteilt.

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem erkennenden Senat wurden seitens des Bf. keine weiteren (neuen) Beweismittel vorgelegt. Vom Bf. wurde in der mündlichen Verhandlung vor dem erkennenden Senat angegeben, dass der Betriebsprüfungsbericht vom 07.01.2014 zu 90 % falsch sei. Nach Ansicht des erkennenden Senats kann allerdings keine Rede davon sein, dass der Betriebsprüfungsbericht vom 07.01.2014 zu 90 % falsch ist. Diese Sichtweise ergibt sich für den erkennenden Senat zweifelsfrei daraus, dass die im Betriebsprüfungsbericht vom 07.01.2014 umfangreich aufgezeigten Korrespondenzen des Bf. von diesem selbst verfasst wurden, dessen Richtigkeit bzw. Echtheit (Verfassung vom Bf.) im gesamten bisherigen Verfahren auch nicht in Abrede gestellt wurde. Soweit der Bf. aussprechen wollte, dass die vom Prüfer aus den im Betriebsprüfungsbericht angeführten Sachverhaltsfeststellungen gezogenen rechtlichen Schlussfolgerungen zu 90 % falsch seien, wird dem seitens des erkennenden Senats nicht gefolgt. Im Übrigen bestätigte der Bf. ausdrücklich, dass zwischen ihm und dem Zeugen Z. keinerlei schriftliche Vereinbarungen bestehen. Der Bf. verantwortete sich im Wesentlichen unter Wiederholung seiner bereits vorliegenden aktenkundigen Angaben und stützte sich insbesondere darauf, dass die Aussage des Zeugen Z. glaubwürdig seien und dass die Rechtsverhältnisse zwischen dem Bf. und dem Zeugen Z. im Hinblick auf das bestehende Vertrauensverhältnis nur auf Grundlage mündlicher Vereinbarungen geschaffen worden seien. Dass diesen Angaben des Bf. lebensnah nicht zu folgen war, wurde bereits vom Spruchsenat einwandfrei und überzeugend begründet, und ist auch der erkennende Senat

davon überzeugt, dass es sich dabei um Schutzbehauptungen des Bf. handelt, um sich seiner finanzstrafrechtlichen Verantwortung zu entziehen.

Insgesamt wird vom erkennenden Senat festgestellt, dass sich der Spruchsenat in seinem vom Bf. gegenständlich angefochtenen Erkenntnis vom 21.12.2020 nach Durchführung der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat mit den gesamten vorliegenden Beweismitteln und dem vom Bf. erstatteten Vorbringen auseinandergesetzt und nachvollziehbar die vom Spruchsenat getroffenen Feststellungen zum Schuldspruch betreffend hinterzogene Körperschaftsteuer 2009 bis 2011 im Einzelnen ausführlich beweiswürdigend begründet hat. Diese Beweiswürdigung wird vom erkennenden Senat unter ergänzender Berücksichtigung der vorliegenden Ausführungen zu den vom Bf. gegen die Beweiswürdigung des Spruchsenates erhobenen Beschwerdepunkte übernommen.

Was davon abgesehen (Körperschaftsteuer 2009 bis 2011) den weiteren angefochtenen Schuldspruch betreffend Kapitalertragsteuer 2009 bis 2011 betrifft, wurde in der Beschwerde eingewendet (Pkt. 3 der Beschwerde), dass auf Basis der vorgelegten Kontoauszüge und seitens einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft testierten Jahresabschlüsse kein Zufluss an den Bf. erkennbar sei und ein solcher nicht stattgefunden habe, was im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem erkennenden Senat vom Bf. unter Hinweis auf den dem Bundesfinanzgericht vorliegenden „gelben Ordner“ bzw. der darin enthaltenen Kontoauszüge der F1 nochmals ausdrücklich betont wurde. Diesem Beschwerdepunkt wurde vom erkennenden Senat dahingehend Folge gegeben, als im Zusammenhang mit der Kapitalertragsteuer 2009 bis 2011 vom erkennenden Senat festgestellt wird, dass ein Zufluss solch verdeckter Ausschüttungen an den Bf. unter Berücksichtigung der vorliegenden Kontoauszüge der F1 nicht festgestellt werden konnte (vgl. § 98 Abs. 3 FinStrG).

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

Nach § 33 Abs. 3 FinStrG ist eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 oder 2 bewirkt, „a) mit Bekanntgabe des Bescheides oder Erkenntnisses, mit dem bescheidmäßig festzusetzende Abgaben zu niedrig festgesetzt wurden oder wenn diese infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten, ...“.

Nach § 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.

Unter Zugrundelegung der o.a. Feststellungen bzw. des solch erwiesenen Sachverhalts gelangte die Finanzstrafbehörde im angefochtenen Erkenntnis 21.12.2020 zur Beurteilung, dass der Bf. damit die Abgabenhinterziehung an Körperschaftsteuer 2009 bis 2011 (in objektiver und subjektiver Hinsicht) zu verantworten hat und wird dieser Rechtsansicht auch vom erkennenden Senat vollumfänglich zugestimmt.

In der Beschwerde brachten der anwaltliche Vertreter bzw. der Bf. dagegen vor, dass die F1 in Zypern Steuern bezahlt habe und somit das Gericht sich auch mit dem Doppelbesteuerungsabkommen mit Zypern auseinandersetzen hätte müssen (Pkt. 1 a) der Beschwerde). In diesem Punkt genügt der Hinweis, dass gemäß § 1 Abs. 1 KStG 1988 Körperschaften körperschaftsteuerpflichtig sind. Nach § 1 Abs. 2 KStG 1988 sind unbeschränkt steuerpflichtig Körperschaften, die im Inland ihre Geschäftsleitung oder ihren Sitz (§ 27 der Bundesabgabenordnung) haben. Was den damit zusammenhängenden weiteren Beschwerdeeinwand bzw. den Hinweis auf das „Doppelbesteuerungsabkommen mit Zypern“ betrifft, ist Art. 4 Abs. 3 des Doppelbesteuerungsabkommen Österreich-Zypern (BGBl. Nr. 709/1990) zu beachten, wo gesetzlich normiert ist: „(3) Ist nach Absatz 1 eine andere als eine natürliche Person in beiden Vertragsstaaten ansässig, so gilt sie als in dem Staat ansässig, in dem sich der Ort ihrer tatsächlichen Geschäftsleitung befindet.“ Wie nun der erkennende Senat, ebenso wie der Spruchsenat, festgestellt hat, war der Bf. jedenfalls in den Jahren 2009 bis 2011 faktischer Geschäftsführer und wirtschaftlicher Eigentümer der F1 und war der Ort der Geschäftsleitung der F1 in den Streitjahren 2009 bis 2011 in Österreich gelegen (Geschäftsleitung in ***Bf1-Adr***, dem Sitz der Rechtsanwaltskanzlei und des Wohnortes des Bf.). Angemerkt in diesem Zusammenhang sei, dass den unter Pkt. 4 der Beschwerde angebrachten Ausführungen zum Ort der Geschäftsleitung die unzutreffende Prämisse bzw. unzutreffend behauptete Geschäftsführung der F1 in der Person des Zeugen Z. zugrunde liegt, und somit diese Ausführungen bzw. die in diesem Beschwerdepunkt angeführte Literatur und Judikatur für den vorliegenden (eben anders gelagerten) Fall nicht einschlägig ist. Damit ist dieser Beschwerdeeinwand nicht stichhaltig.

Unter „Pkt. 5 Verjährung“ der Beschwerde wird im Wesentlichen vorgebracht, dass die für das Jahr 2011 vorgelegte Bilanz einen Bilanzverlust aufweise und somit Verjährung eingetreten sei. Weiters komme hinzu, dass weder der F1 noch dem Bf. Abgabenbescheide zugestellt worden seien. Der Einwand des Bf. bezieht sich auf die für das Jahr 2011 im Schätzungswege nach § 184 BAO vorgenommene Gewinnermittlung. Diesbezüglich ist nun auf den Betriebsprüfungsbericht vom 07.01.2014 hinzuweisen, wo festgestellt wurde, dass für den Prüfungszeitraum weder eine Buchführung noch eine Belegsammlung für den Prüfungszeitraum vorgelegen sind. Vorgelegt worden sind die Bilanzen für die Jahre 2009 und

2010. Seitens des Prüfers wurde der Gewinn für die Jahre 2009 und 2010 unter Hinweis auf § 184 BAO anhand der dem Prüfer vorliegenden Bilanzen, die vom Bf. beigebracht wurden, festgesetzt (ohne Sicherheitszuschlag). Für das Jahr 2011 wurde dem Prüfer keine Bilanz vorgelegt. Der Prüfer hat für das Jahr 2011 den Gewinn im Rahmen der Betriebsprüfung gemäß § 184 BAO „mit einem Mittelwert der Jahre 2009 und 2010 festgesetzt“ (siehe Tz. 1 und Tz. 3 des Betriebsprüfungsberichts vom 07.01.2014).

Nach § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Seitens des Bf. wurde nach Beendigung der Betriebsprüfung der Jahresabschluss zum 31.12.2011 beigebracht bzw. befinden sich in dem in der Beschwerde bezugnehmenden gelben Ordner der Jahresabschluss zum 31.12.2011 und eine Aufstellung eines zyprischen Bankkontos bzw. der darauf verzeichneten Ein- und Ausgänge der F1. Eine Buchführung, (weitere) Unterlagen oder Belege (zB Eingangs- oder Ausgangsrechnungen, Verträge über bestehende Geschäftsbeziehungen uÄ) wurden seitens des Bf. im gesamten Verfahren nicht beigebracht. Diesbezüglich ist nun festzustellen, dass es für den erkennenden Senat nicht möglich war, für das Jahr 2011 anhand der vom Bf. nachgereichten bzw. vorliegenden Unterlagen die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu ermitteln oder zu berechnen. Die im Jahresabschluss zum 31.12.2011 angeführten Zahlen sind somit anhand der vorliegenden Unterlagen nicht erweisbar bzw. deren Richtigkeit nicht überprüfbar, was insbesondere auch für den darin ausgewiesenen Bilanzverlust in Höhe von 1.280,00 Euro (Total loss for the year) gilt. Hinzuweisen in diesem Zusammenhang ist zunächst auf das im Betriebsprüfungsbericht angeführte Darlehen, wo festgestellt wurde (siehe Betriebsprüfungsbericht vom 07.01.2014, Seite 8): „So liegt eine Darlehensvereinbarung (loan agreement) vom 17.06.2010 (eingescannt mit Unterschriften) zwischen F1 und A. u. B. über € 30.000,00 vor. Für die F1 zeichnet ***Bf1*** als „Lender = Darlehensgeber“: ...“ Dieses Darlehen wurde laut vorliegendem Kontoauszug am 18.06.2010 vom Konto der der F1 an die Darlehensnehmer überwiesen (Kontoauszug vom 30.06.2010 der F1. Seitens des Bf. wurde dazu in der mündlichen Verhandlung angegeben, dass dieses Darlehen bis dato nicht zurückgezahlt worden sei, in der Buchhaltung sicherlich erfasst und in der Bilanz angeführt sei. Dazu ist anzumerken, dass keine Buchhaltung vorliegt und dass dieses Darlehen in der Bilanz der F1 zum 31.12.2010 nicht aufscheint und auch im nachgereichten Jahresabschluss zum 31.12.2011 ebenfalls nicht enthalten ist. Daraus ergibt sich, dass der Jahresabschluss zum 31.12.2011 fehlerbelastet ist und auch unaufgeklärt ist, in welchem Zeitraum bzw. in welcher Art und Weise dieses Darlehen in der Buchhaltung erfasst wurde. Darüber hinaus ist auch festzustellen, dass in der Vermögensaufstellung (Seite 6 des Jahresabschlusses) unter den Verbindlichkeiten (Trade and other payables) ein Betrag von 197.097,00 Euro angeführt ist, worin laut näherer Aufgliederung unter dem Posten „Accruals“ ein Betrag von 153.562,00 Euro (Erhöhung gegenüber dem 31.12.2010 um 148.612,00 Euro) enthalten ist (vgl. Seite 13 des Jahresabschlusses zum 31.12.2011). Überhaupt nicht ersichtlich ist allerdings, woraus dieser

gewinnmindernde Posten im Einzelnen resultiert. Auch daraus ergibt sich für den erkennenden Senat, dass der im nachgereichten Jahresabschluss zum 31.12.2011 ausgewiesene Bilanzverlust (1.280,00 Euro) nicht anzuerkennen ist. Im Übrigen ist die Schätzungsberechtigung nach § 184 Abs. 1 BAO gegeben.

Der vom Spruchsenat festgestellte Wertbetrag an Körperschaftsteuer 2011 in Höhe von 7.253,38 Euro gründet sich auf die Schätzung des Prüfers, dem bei der Betriebsprüfung der F1 hinsichtlich des Jahres 2011 keine Buchführung und keine Belegsammlung sowie auch kein Jahresabschluss für das Jahr 2011 zur Verfügung stand. Der Prüfer hat bei der Schätzung die Methode des inneren Betriebsvergleichs angewendet und auf Grundlage der vom geprüften Unternehmen vorgelegten Jahresabschlüsse 2009 und 2010 bzw. eines Mittelwerts der darin angeführten Beträge (Commission Received, expenses) den Gewinn für das Jahr 2011 ermittelt (vgl. Tz. 1 und Tz. 3 des Betriebsprüfungsberichts vom 07.01.2014).

Weitergehend ergibt sich aus der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass im Finanzstrafverfahren die Finanzstrafbehörde die Beweislast für die Richtigkeit der Schätzung in dem Sinn trifft, dass der geschätzte Betrag mit der Wirklichkeit solcherart übereinstimmt, dass die Verantwortung der Beschuldigten (auch hinsichtlich der Höhe der Verkürzung) so unwahrscheinlich ist, dass sie nach menschlichem Ermessen ausgeschlossen werden kann (vgl. VwGH 17.10.2012, 2009/16/0190, uHa das hg. Erkenntnis vom 22. Februar 1996, 93/15/0194). Nach Ansicht des erkennenden Senates ist diese Schätzungsmethode für den vorliegenden Fall am besten geeignet und bestehen dagegen auch in finanzstrafrechtlicher Hinsicht keine Einwände und ist es auch nicht zu beanstanden, wenn der Spruchsenat im angefochtenen Erkenntnis auf dieses Schätzungsergebnis zurückgegriffen hat, zumal die Schätzung vollumfänglich ohne Ansatz von Sicherheitszuschlägen erfolgte. Der Senat geht auch davon aus, dass die Verhältnisse in den Prüfungsjahren 2009 bis 2011 durchaus konstant waren, was auch durch den vorliegenden Jahresabschluss zum 31.12.2011 bestätigt wird (vgl. Report of the director, Seite 2: „There were no significant developments that caused changes in the position or performance of Company's business.“). Insgesamt ist der erkennende Senat auch davon überzeugt, dass damit auch in finanzstrafrechtlicher Hinsicht die Untergrenze an hinterzogener Körperschaftsteuer keinesfalls überschritten wurde. Der diesbezügliche Beschwerdeeinwand ist somit nicht gerechtfertigt und war diesem vom erkennenden Senat nicht zuzustimmen.

Im Hinblick auf die zuvor angeführte Beurteilung (Vorliegen der Körperschaftsteuerpflicht für das Jahr 2011) ist weitergehend die in der Beschwerde enthaltene Verjährungseinrede nicht einschlägig. Nach § 31 Abs. 5 erster Satz FinStrG erlischt bei Finanzvergehen, für deren Verfolgung die Finanzstrafbehörde zuständig ist, die Strafbarkeit jedenfalls, wenn seit dem Beginn der Verjährungsfrist zehn Jahre und gegebenenfalls die in Abs. 4 lit. c genannte Zeit verstrichen sind. Auf Grundlage der vorliegenden Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vertritt der erkennende Senat ebenso wie der Spruchsenat die Auffassung, dass die Frist für die absolute Verjährung im Falle eines fortgesetzten

Erfolgssdeliktes erst mit dem Eintritt des Erfolges des letzten Teilaktes beginnt (vgl. zB BFG vom 17.11.2021, RV/2300002/2021, uHa VwGH 27.07.1994, 90/14/0099; VwGH 29.01.1991, 89/14/0073 und VwGH 25.06.1998, 96/15/0167).

Was den an dieser Stelle weiteren Einwand des Bf. betrifft, wonach weder der F1 noch dem Bf. Abgabenbescheide zugestellt worden seien, ist auf § 115 FinStrG bzw. auf die dazu vorliegende höchstgerichtliche Rechtsprechung des VwGH hinzuweisen. Nach § 115 FinStrG sind die Abgabenstraßenbehörden verpflichtet, die Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes und die rechtliche Beurteilung, ob und in welchem Ausmaß eine Abgabe verkürzt wurde, nicht nur in Bezug auf die subjektive, sondern auch auf die objektive Tatseite in Wahrung der Grundsätze der Amtswegigkeit des Verfahrens und der materiellen Wahrheit ohne jede Einschränkung vorzunehmen (vgl etwa das hg. Erkenntnis vom 18. Dezember 1997, 97/16/0083, 0084, VwSlg 7245 F/1997). Im Finanzstrafverfahren besteht somit auch keine Bindung an die Ergebnisse des Abgabenverfahrens (vgl das hg Erkenntnis vom 3. Mai 2000, 98/13/0242, VwSlg 7503 F/2000), weswegen ein in Rechtskraft erwachsener Bescheid der Abgabenbehörde keine Voraussetzung für die Entscheidungsfindung der Finanzstrafbehörde darstellt (vgl. VwGH 24.1.2013, 2011/16/0238, unter Hinweis auf Vorjudikatur).

Zu dem in der Beschwerde angeführten Pkt. „6. Formalfehler“ ist festzustellen, dass die am Erkenntnis angeführte Bezeichnung der Finanzstrafbehörde nicht zu beanstanden ist (vgl. § 137 lit. a) FinStrG). Zum weiteren Hinweis des fehlenden Datums am Ende des Erkenntnisses und der fehlenden Stampiglie gilt, dass aus dem Datum, womit jeder Bescheid zu versehen ist, nur zu entnehmen ist, wann das Verwaltungsorgan, mit dessen Unterschrift der Bescheid versehen ist, den Bescheid genehmigt hat. Ansonsten ist das Datum rechtlich bedeutungslos. Im Übrigen braucht die Ausfertigung des Erkenntnisses eine Stampiglie nicht zu enthalten (vgl. *Kalcher in Köck/Kalcher/Judmaier/Schmitt*, Finanzstrafgesetz, 5. Aufl. (2021), § 137, I. Kommentar zu § 137, Rz 3, uHa VwSlg NF 1305/A und 1718/A und VwSlg NF 484/A).

Somit werden die Beschwerdeeeinwände gegen den Schuldspruch der hinterzogenen Abgaben an Körperschaftsteuer 2009 bis 2011 vom erkennenden Senat nicht geteilt und war daher die gegen diesen Schuldspruch gerichtete Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Aus den Feststellungen zur Kapitalertragsteuer 2009 bis 2011 ergibt sich, dass der Beschwerde in diesem Teilbereich stattzugeben war.

In der Beschwerde wird zur Strafhöhe eingewendet, dass die vom Spruchsenat verhängte Geldstrafe von 15,000,00 Euro weit überhöht und den Milderungsgründen zu wenig Gewicht beigemessen worden sei. Eine so lange Verfahrensdauer sei unzumutbar und müsse in Bezug auf die Höhe der Geldstrafe weit mehr berücksichtigt werden (Pkt. 7 der Beschwerde).

Nach § 33 Abs. 5 FinStrG wird die Abgabenhinterziehung mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des für den Strafraumen maßgeblichen Verkürzungsbetrages (der

ungerechtfertigten Abgabengutschrift) geahndet. Dieser umfasst nur jene Abgabebeträge (ungerechtfertigte Gutschriften), deren Verkürzung im Zusammenhang mit den Unrichtigkeiten bewirkt wurde, auf die sich der Vorsatz des Täters bezieht.

Hat ein Täter durch mehrere selbständige Taten mehrere Finanzvergehen derselben und auch verschiedener Art begangen, ist gemäß § 21 Abs. 1 und Abs. 2 FinStrG dabei auf eine einzige Geldstrafe zu erkennen, wobei die Summe der sich aus den strafbestimmenden Wertbeträgen ergebenden Strafdrohungen maßgeblich ist.

Gemäß der Bestimmung des § 23 Abs. 1 und 2 FinStrG ist Grundlage für die Bemessung der Strafe die Schuld des Täters (Abs. 1), wobei Erschwerungs- und Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen sind. Im Übrigen gelten die §§ 32 bis 35 StGB sinngemäß (Abs. 2). Nach § 23 Abs. 3 FinStrG sind bei Bemessung der Geldstrafe auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen. § 23 Abs. 4 FinStrG bestimmt, dass bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich nach einem Wertbetrag richtet, die Bemessung der Geldstrafe mit mindestens einem Zehntel des Höchstmaßes der angedrohten Geldstrafe zu erfolgen hat. Die Bemessung einer diesen Betrag unterschreitenden Geldstrafe aus besonderen Gründen ist zulässig, wenn die Ahndung der Finanzvergehen nicht dem Gericht obliegt.

Die vom Spruchsenat erkannte Abgabenhinterziehung betreffend Kapitalertragsteuer 2009 bis 2011 fällt weg. Der Bf. hat eine Abgabenhinterziehung an Körperschaftsteuer 2009 bis 2011 in Höhe von insgesamt € 19.223,38 bewirkt. Bei der Strafzumessung durch den erkennenden Senat waren die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Bf. (siehe Pkt. II. 1. Sachverhalt) sowie als mildernd die Unbescholtenheit des Bf. und dass der Bf. die Tat schon vor längerer Zeit begangen und sich seither wohlverhalten hat sowie die lange Verfahrensdauer zu berücksichtigen, als erschwerend der lange Deliktszeitraum. In Abwägung der Strafzumessungsgründe sowie unter Berücksichtigung des Schuld- und Unrechtsgehaltes der Taten erweist sich grundsätzlich eine Geldstrafe in der Höhe von 25 % der gesetzlich vorgegebenen Strafobergrenze (§§ 21 Abs. 2, 33 Abs. 5 FinStrG), die sich auf 38.446,76 beläuft, als tat- und schuldangemessen. Diese Strafe wird unter besonderer Gewichtung der langen Verfahrensdauer als Milderungsgrund (§ 34 Abs. 2 StGB) gemindert und wurde die Strafhöhe vom erkennenden Senat auf 7.500,00 Euro reduziert (vgl. zB VwGH 08.07.2009, 2008/15/0284).

Unter denselben Strafbemessungsgründen war auch die Ersatzfreiheitsstrafe nach § 20 Abs. 1 FinStrG in dem im Spruch ersichtlichen Ausmaß festzusetzen. Allerdings sind die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters nur bei der Bemessung der Geldstrafe, nicht aber der Ersatzfreiheitsstrafe maßgebend. Insbesondere scheiden für die Bemessung der Ersatzfreiheitsstrafe Überlegungen darüber, wie diese vollzogen werden kann, aus (vgl. VwGH 28.04.2011, 2009/16/0099).

Was darüber hinaus den Beschwerdepunkt „Verfahrenskosten“ (Pkt. 8 der Beschwerde) betrifft, sind diese in § 185 FinStrG geregelt. Nach § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG umfassen die vom Bestraften zu ersetzenden Kosten einen Pauschalbetrag als Beitrag zu den Kosten des Finanzstrafverfahrens (Pauschalkostenbeitrag); dieser Beitrag ist mit 10 v. H. der verhängten Geldstrafe zu bemessen; bei Freiheitsstrafen ist der Beitrag für einen Tag Freiheitsstrafe mit 5 Euro zu bemessen; der Pauschalbetrag darf 500 Euro nicht übersteigen. Die Verfahrenskosten waren daher gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG mit 500,00 Euro festzusetzen.

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Fall wurde von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abgewichen bzw. ergeben sich die Rechtsfolgen unmittelbar und eindeutig aus den gesetzlichen Bestimmungen; die Beurteilung des vorsätzlichen Handelns des Bf. bei der Verkürzung der Körperschaftsteuer bzw. Kapitalertragsteuer ist eine Tatfrage, die nach der o.a. Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes in freier Beweiswürdigung zu beurteilen war. Eine Revision war daher nicht zuzulassen.

Insgesamt war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zahlungsaufforderung:

Die Geldstrafe und die Kosten des Finanzstrafverfahrens werden gemäß § 171 Abs. 1 und § 185 Abs. 4 FinStrG mit Ablauf eines Monats nach Rechtskraft dieser Entscheidung fällig und sind auf das Straf-Konto der Finanzstrafbehörde zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste. Ein Ansuchen um eine allfällige Zahlungserleichterung wäre bei der Finanzstrafbehörde (Amt für Betrugsbekämpfung Bereich Finanzstrafsachen) einzubringen.

Innsbruck, am 14. Juni 2022