



Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Innsbruck 1 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied Hofrat Mag. Peter Maurer sowie die Laienbeisitzer Dr. Alfred Wurzer und Mag. Thomas Karner als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen K., vertreten durch Mag. Robert Mader, Rechtsanwalt, 6020 Innsbruck, Andreas-Hofer-Straße 13, wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 24. April 2007 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates I beim Finanzamt Innsbruck als Organ des Finanzamtes Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz, StrNr. 081/2003/00000-001, nach der am 6. Februar 2008 und 2. Juli 2009 in Anwesenheit des Beschuldigten, seines Verteidigers, des Amtsbeauftragten HR Dr. Werner Kraus sowie des Schriftführers Nikolaus Weihrauter durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung des Beschuldigten wird teilweise Folge gegeben und Entscheidung des Spruchsenates dahingehend abgeändert, dass sie zu lauten hat:

I.1. K ist schuldig, er hat im Amtsbereich des Finanzamtes Innsbruck als Gesellschafter-Geschäftsführer der C-GmbH, sohin als Wahrnehmender deren steuerlichen Interessen, fahrlässig unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht hinsichtlich der Zeiträume ab der dritten Septemberwoche 2000 bis Ende Dezember 2001 eine Verkürzung an Kapitalertragsteuern in Höhe von insgesamt ATS

614.076,00 bewirkt, indem er unter Außerachtlassung der ihm gebotenen, möglichen und zumutbaren Sorgfalt es unterlassen hat, von Gewinnentnahmen in Höhe von ATS 2,456.304,00 Kapitalertragsteuern einzubehalten und diese Selbstbemessungsabgaben binnen Wochenfrist an das Finanzamt abzuführen, und ebenso diese auch nicht binnen dieser Zeiträume der Abgabenbehörde gemeldet hat, wodurch er fahrlässige Abgabenverkürzungen nach § 34 Abs. 1 FinStrG begangen hat.

Gemäß § 34 Abs. 4 iVm § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG wird daher über ihn eine **Geldstrafe** in Höhe von

€ 5.000,00 (in Worten: Euro fünftausend)

und für den Fall der Uneinbringlichkeit derselben gemäß § 20 FinStrG eine **Ersatzfreiheitsstrafe** in Höhe von

einer Woche

verhängt.

K hat überdies gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG pauschale Verfahrenskosten in Höhe von € 363,00 und allfällige Kosten des Vollzuges, welche gegebenenfalls mittels gesondertem Bescheid festgesetzt werden würden, zu tragen.

I.2. Das gegen K unter der StrNr. 081/2003/00000-001 beim Finanzamt Innsbruck überdies wegen des Verdachtes, er habe unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht betreffend die Zeiträume ab Jänner 2000 bis einschließlich der zweiten Septemberwoche 2000 im Amtsbereich des Finanzamtes Innsbruck als Gesellschafter-Geschäftsführer der C-GmbH, sohin als Wahrnehmender deren steuerlichen Interessen, vorsätzlich Kapitalertragsteuern in Höhe von ATS 213.612,00 gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG hinterzogen, indem er von Gewinnentnahmen in Höhe von ATS 854.448,00 keine Kapitalertragsteuern einbehalten und binnen Wochenfrist an das Finanzamt abgeführt hat, anhängige Finanzstrafverfahren wird im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten gemäß §§ 136, 157 FinStrG eingestellt.

II. Im Übrigen wird die Berufung des Beschuldigten als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis vom 16. November 2006, StrNr. 081/2003/00000-001, hat der Spruchsenat I beim Finanzamt Innsbruck als Organ des Finanzamtes Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz den Berufungswerber K nach § 33 Abs. 1 FinStrG schuldig erkannt, weil er im Bereich

des Finanzamtes Innsbruck als steuerlich verantwortlicher Gesellschafter-Geschäftsführer der C-GmbH vorsätzlich hinsichtlich der Jahre 2000 und 2001 unter Verletzung einer abgabenrechtlich gebotenen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht Abgabenverkürzungen an Kapitalertragsteuer im Gesamtbetrag von [umgerechnet] € 60.150,41 bewirkt habe, indem Entnahmen vom Verrechnungskonto „Gesellschafter“ nicht versteuert worden seien.

Aus diesem Grund wurde über ihn gemäß § 33 Abs. 5 [iVm. § 21 Abs. 1 und 2] FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 25.000,00 verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von sechs Wochen ausgesprochen.

Die Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG pauschal mit € 363,00 bestimmt.

Begründend führte der Spruchsenat im Wesentlichen aus, der finanzstrafbehördlich bislang unbescholtene Beschuldigte sei vom November 1994 bis Feber 2005 (seit September 1996 alleiniger) Geschäftsführer der C-GmbH gewesen. Er sei für die Einhaltung der abgabenbehördlichen Vorschriften zuständig und verantwortlich gewesen.

Im Zuge einer Betriebsprüfung sei unter anderem festgestellt worden, dass vom Beschuldigten über das Verrechnungskonto „Gesellschafter“ laufende Entnahmen getätigt worden seien. (Stand zum 31. Dezember 2001: ca. ATS -6 Millionen). Da von vornherein nie mit einer Rückzahlung gerechnet worden sei und nicht einmal die Mindestvoraussetzungen für einen Darlehensvertrag vorgelegen seien, seien die bis dato unversteuerten Entnahmen der 25%igen Kapitalertragsteuer unterworfen worden. Es sei im Wege des Verrechnungskontos eine verdeckte Ausschüttung an den Beschuldigten erfolgt.

Der Beschuldigte habe auf diese Art und Weise in den Jahren 2000 und 2001 insgesamt einen Betrag von € 60.150,41 an Kapitalertragsteuer verkürzt.

Er habe es bei seiner Vorgangsweise ernsthaft für möglich gehalten und sich damit abgefunden, dass dadurch eine Abgabenverkürzung eintreten würde. Die Ausrede auf den Steuerberater könne den Beschuldigten nicht entlasten, weil die Steuerpflicht hinsichtlich der Entnahmen für den Beschuldigten ohne weiteres feststellbar gewesen wäre.

Bei der Strafzumessung wurden als mildernd die bisherige Unbescholtenheit und das lange Zurückliegen des deliktischen Verhaltens, als erschwerend der lange Deliktszeitraum berücksichtigt.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Berufung des Beschuldigten vom 24. April 2007, wobei im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Die C-GmbH und die Privatperson K seien von H jahrelang in sämtlichen steuerlichen Belangen beraten und vertreten worden. Im Zuge seiner Tätigkeit wäre es unumstritten Pflicht und Aufgabe des Steuerberaters gewesen, den Beschuldigten auf eine eventuelle Steuerbelastung durch eine verdeckte Gewinnausschüttung und deren Folgen im Zusammenhang mit dem Gesellschafter-Verrechnungskonto, zu belehren.

Eine weitere Möglichkeit wäre eine schriftliche Vereinbarung zwischen der C-GmbH und dem Beschuldigten mit Rückzahlungsmodus und dementsprechender Zinsaufstellung gewesen. Die Aufsetzung solch eines Vertrages sei seitens des Steuerberaters auch nicht in Erwägung gezogen worden.

Eine zusätzliche Variante der Angabe der Entnahmen vom Verrechnungskonto hätte man in den jährlich beim Finanzamt Innsbruck eingereichten Geschäftsführer-Werkverträgen, gefunden. Diese seien regelmäßig von H aufgesetzt und dem Beschuldigten lediglich zur Unterschrift vorgelegt worden. Zusammen mit den Steuererklärungen seien diese von H dem Finanzamt Innsbruck übergeben worden.

Allerspätstens jedoch bei den jeweiligen Einkommensteuererklärungen, die H jährlich, komplett und alleine für den Beschuldigten durchgeführt habe, hätten sämtliche Entnahmen, also auch die über das Verrechnungskonto getätigten, von ihm angeführt werden müssen. Vom Beschuldigten seien im Vertrauen lediglich die Antragsformulare unterschrieben worden. Zuletzt, hätte der Steuerberater seine Aufgabe ernst genommen, wäre eine Offenlegung bei den jeweiligen Bilanzierungen seine Aufgabe gewesen.

Auf Grund der Sachlage und des vorliegenden Schreibens vom 2. Dezember 2004 von H betreffend eine ungerechtfertigte Steuernachbelastung in der Höhe der Kapitalertragssteuer für die Jahre 2000 und 2001 sei eine Abgabenverkürzung im subjektiven Bereich nicht eingetreten.

Zu persönlichen Situation des Beschuldigten wurde vorgebracht, dass ein außergerichtlicher Vergleich zum 10. Dezember 2004, gestellt an das Finanzamt Innsbruck, abgelehnt worden sei.

Dies sei auch der Grund gewesen, dass der Beschuldigte als geschäftsführender Gesellschafter im Jänner 2005 schriftlich den Antrag betreffend den Firmenkonkurs der C-GmbH beim Landesgericht Innsbruck gestellt habe. Der Konkurs sei am 14. Februar 2005 eröffnet

worden und die Betriebsschließung sei zum 17. März 2005 erfolgt. Sämtliche Versuche, den Fortbestand des Betriebes zu retten, seien leider nicht zielführend gewesen.

Die Ruin der beruflichen und im Anschluss auch der privaten Existenz sei somit besiegelt gewesen.

Auf Grund des Firmenkonkurses sei der Beschuldigte auch in den Privatkonkurs gekommen. In diesem Verfahren habe der Beschuldigte einen Zahlungsplan gelegt, der jedoch bei der Tagsatzung vom 13. März 2007 von der Gläubigervertretung abgelehnt worden sei.

Aufgrund des enormen Druckes und Stresses und aufgrund möglicher und unmöglicher Forderungen seitens des Arbeitgebers habe der Beschuldigte am 20. März 2007 eine beidseitige Gehörgangentzündung und in weiterer Folge einen akuten Hörsturz erlitten.

Seine private Situation sei leider von seinem ehemaligen Arbeitgeber hoffnungslos ausgenützt worden, eine 80-Stundenwoche ohne finanzielle Abgeltung sei ganz normal gewesen und sein Krankenstand, beginnend am 28. März 2007, habe zur Auflösung des Dienstverhältnisses zum 4. April dieses Jahres geführt.

Das Ende seines Krankenstandes sei von der TGKK mit 30. April 2007 angegeben worden und der Beschuldigte würde sich ab 2. Mai dieses Jahres beim AMS als arbeitslos melden.

Da er selbst Dienstgeber gewesen sei, würde er nur zu gut von der Problematik bei Dienstnehmern im fortgeschrittenen Alter wissen.

Seit Mitte April 2007 würde er sich selbst intensiv um einen neuen Arbeitsplatz bemühen, viele Bewerbungsschreiben hätten bis dato noch leider keinen Erfolg gebracht.

Privat habe der Beschuldigte seine Familie verloren, diese habe mit einem „Konkursler“ nichts mehr zu tun haben wollen. Die Scheidung würde laufen, wäre auch bereits im Jahr 2006 abgeschlossen gewesen, es würde nur mehr um Unstimmigkeiten bei der Aufteilung des ehelichen Vermögens gehen.

Der Beschuldigte sei im 50. Lebensjahr gestanden, vor einem großen Scherbenhaufen stehen und versuchen, diesen im letzten Drittel seines Lebens zu ordnen.

Er habe nicht vorsätzlich eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen und stelle daher aus all den erwähnten Gründen den Antrag, die ihm auferlegte Strafe sowie die Kosten des Strafverfahrens zu erlassen, wobei er auf seine bisherige finanzstrafbehördliche Unbescholtenheit verweise.

Eine Berufung des Amtsbeauftragten liegt nicht vor.

Zu seinen persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen hat der Beschuldigte in der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat am 6. Februar 2008 angegeben, dass er seit 16. Jänner 2008 arbeitslos sei, einen Arbeitslosenbezug habe er zum damaligen Zeitpunkt noch nicht erhalten. Seinen Lebensunterhalt werde er in nächster Zeit voraussichtlich durch einen Arbeitslosenbezug und finanzielle Unterstützung durch seine Lebensgefährtin bestreiten.

Zuletzt habe er bei der G-GmbH in B mit einem monatlichen Gehalt von brutto € 2,550,54 gearbeitet. An der Nachfolgegesellschaft der C-GmbH, der D-GmbH, sei er nicht beteiligt. Er sei dort nur als gewerberechtlicher Geschäftsführer angestellt gewesen, diese Funktion habe er am 13. Jänner 2006 zurückgelegt.

Seine Verbindlichkeiten würden insgesamt rund € 1,200.000,00 betragen, die Schulden würden aus seinen Haftungen im Zusammenhang mit der ehemaligen C-GmbH stammen. Er befinde sich seit August 2006 auch in einem privaten Schuldenregulierungsverfahren. Aktives Vermögen würde er nicht besitzen

Er sei seit August 2007 geschieden und für einen (damals) sechzehnjährigen Sohn sorgspflichtig mit einer Alimentation von € 250,00.

In der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat vom 6. Februar 2008 und 2. Juli 2009 wurde der Sachverhalt eingehend erörtert.

Zu seinen persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen gab der Beschuldigte dabei an, er würde derzeit einen Arbeitslosenbezug von € 42,00 täglich erhalten. Ansonsten habe sich gegenüber seinen Angaben vom 6. Februar 2008 nicht Wesentliches geändert, zumal das Schuldenregulierungsverfahren noch nicht abgeschlossen sei.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gewinnausschüttungen an Gesellschafter einer GmbH unterliegen gemäß § 93 Abs. 2 Z. 1 lit. a Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 dem Steuerabzug vom Kapitalertrag (Kapitalertragsteuer).

Im Falle von Gewinnausschüttungen, auch bei verdeckten (weil diese beispielsweise in der äußerlichen Gestalt einer Darlehensgewährung erfolgen), wäre diese 25%ige Kapitalertragsteuer gemäß § 96 Abs. 1 Z. 1 EStG 1988 vom Wahrnehmenden der steuerlichen Interessen der GmbH binnen einer Woche nach dem Zufließen der Kapitalerträge an die zuständige Abgabenbehörde abzuführen, wobei innerhalb der gleichen Frist gemäß § 96 Abs. 3 EStG

1988 eine entsprechende, den Vorgang anzeigende bzw. offen legende Anmeldung einzureichen ist.

Einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der obgenannten Bestimmungen nach § 96 Abs. 1 Z. 1 und Abs. 3 EStG 1988 die Anmeldung der Gewinnausschüttung sowie die Abfuhr der Kapitalertragssteuer unterlässt, wobei diesbezüglich gemäß § 33 Abs. 3 lit. b FinStrG die Verkürzung der Kapitalertragsteuern im Zeitpunkt deren Nichtabfuhr bewirkt ist.

Bedingt vorsätzlich handelt nach § 8 Abs. 1 FinStrG derjenige, der 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.

Einer lediglich fahrlässigen Abgabenverkürzung nach § 34 Abs. 1 FinStrG macht sich schuldig, wer derartige Taten fahrlässig begeht. § 33 Abs. 3 FinStrG gilt bei fahrlässigen Abgabenverkürzungen entsprechend.

Fahrlässig handelt gemäß § 8 Abs. 2, 1. Satz FinStrG, wer die Sorgfalt außer acht lässt, zu der er nach den Umständen verpflichtet und nach seinen geistigen und körperlichen Verhältnissen befähigt ist und die ihm zuzumuten ist, und deshalb nicht erkennt, dass er einen Sachverhalt verwirklichen könne, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht.

Ob Sachverhalte erwiesen sind, welche den obgenannten Tatbildern entsprechen, haben die Finanzstraßenbehörden gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen. Bleiben Zweifel bestehen, so dürfen derartige Tatsachen nicht zum Nachteil des Beschuldigten als erwiesen angenommen werden.

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. Gehört zum Tatbestand ein Erfolg, so beginnt die Verjährungsfrist erst mit dessen Eintritt zu laufen. Sie beginnt aber nie früher zu laufen als die Verjährungsfrist für die Festsetzung der Abgabe, gegen die sich die Straftat richtet.

Gemäß § 31 Abs. 2 FinStrG beträgt die Verjährungsfrist für Finanzordnungswidrigkeiten nach §§ 49 und 49a drei Jahre, für andere Finanzordnungswidrigkeiten ein Jahr und für die übrigen Finanzvergehen fünf Jahre.

Begeht der Täter während der Verjährungsfrist ein vorsätzliches Finanzvergehen, auf das § 25 oder § 191 StPO nicht anzuwenden ist, so tritt die Verjährung nicht ein, bevor auch für diese Tat die Verjährungsfrist abgelaufen ist (§ 31 Abs. 3 FinStrG).

Den vorgelegten Akten ist zu entnehmen:

G1, G2, G3, G4, G5, G6 und der Beschuldigte K haben mit Gesellschaftsvertrag vom 13. Oktober 1994 die C-GmbH gegründet. Ursprünglich haben der Beschuldigte und G1 die Gesellschaft als Geschäftsführer selbständig vertreten.

Seit 26. September 1996 war der Beschuldigte alleiniger Geschäftsführer dieser Gesellschaft. In den hier gegenständlichen Zeiträumen war er für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Angelegenheiten der C-GmbH zuständig und verantwortlich.

Bei der C-GmbH wurde zu AB-Nr. 103123/03 eine Buch- und Betriebsprüfung für die Zeiträume 1997 bis 2001 durchgeführt.

Dabei wurde (unter anderem) festgestellt, dass vom Beschuldigten (dem Alleingesellschafter) laufend Entnahmen getätigt wurden, die über das Verrechnungskonto „Gesellschafter“ erfasst wurden. Der Forderungsstand der Gesellschaft hat sich ständig erhöht. Eine Darlehensgewährung der Gesellschaft an den Beschuldigten lag tatsächlich nicht vor, weil schon die Mindestvoraussetzungen für einen solchen Darlehensvertrag nicht gegeben waren und eindeutige Vereinbarungen (Rückzahlungsmodalitäten, Sicherheiten) fehlten. Aufgrund der Höhe der Forderung der Gesellschaft (Saldo per 31. Dezember 2001 ATS 6,099.061,00) konnte mit einer gänzlichen Rückzahlung von vornherein nicht gerechnet werden. Es lag damit schon bei Hingabe der Darlehensvaluta eine verdeckte Gewinnausschüttung vor (vgl. Pkt. 2 der Schlussbesprechung vom 5. Dezember 2003 zu AB-Nr. 103123/03).

Die Höhe der aufgrund dieses Sachverhaltes erfolgten verdeckten Gewinnausschüttungen wurde vom Prüfer mit ATS 1,200.845,00 für das Jahr 2000 und mit ATS 2,109.906,00 für das Jahr 2001 ermittelt. Die daraus resultierende Kapitalertragsteuer für 2000 betrug ATS 300.211,25 und jene für 2001 ATS 527.476,50, insgesamt somit ATS 827.687,75 (umgerechnet € 60.150,41) und wurde mit Haftungs- und Zahlungsbescheiden vom 16. Dezember 2003 vorgeschrieben.

Die gegen diese Bescheide eingebrachten Berufungen wurde mit Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 28. Juni 2005, GZ. RV/0257-I/04, als unbegründet abgewiesen. Der Unabhängige Finanzsenat führte in dieser Entscheidung im Wesentlichen aus, dass – so die Judikatur des Verwaltungsgerichtshof zu derart gelagerten Fallkonstellationen – die Anerkennung von Vereinbarungen zwischen der Gesellschaft und ihren Gesellschaftern zumal im Falle eines die Gesellschaft beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführers ebenso strenge Maßstäbe wie an die Anerkennung von Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen anzulegen sind. Solche Abmachungen müssen von vornherein

ausreichend klar sein und einem Fremdvergleich standhalten, widrigenfalls die Rückzahlbarkeit der von den Gesellschaftern von der Gesellschaft empfangenen Geldbeträge oder Sachwerte nicht als erwiesen angenommen werden kann, sodass von einer verdeckten Gewinnausschüttung ausgegangen werden muss. Die bloße Verbuchung der Zuwendungen an den Gesellschafter kann eine Urkunde über den Rechtsgrund der Zuwendung nicht ersetzen, weil ein solcher Buchungsvorgang weder nach außen zum Ausdruck kommt noch daraus der Rechtsgrund für die tatsächliche Zahlung hervorgeht.

Im gegenständlichen Fall wurde den Feststellungen der Betriebsprüfung, wonach "nicht einmal die Mindestvoraussetzungen eines Darlehensvertrages vorliegen, es fehlen eindeutige Vereinbarungen (Rückzahlungsmodalitäten, Sicherheiten)" (vgl. Pkt. 2 der o.a. Niederschrift) in keiner Weise entgegen getreten. Während das für den Gesellschafter-Geschäftsführer K eingerichtete Verrechnungskonto zum 31. Dezember 1995 noch eine Verbindlichkeit der C-GmbH (in Höhe von ca. ATS 3.000,00) auswies, lagen zu den nachfolgenden Bilanzstichtagen jeweils Forderungen der C-GmbH an ihren Gesellschafter-Geschäftsführer vor:

zum 31. Dezember 1996	ATS 160.439,01
zum 31. Dezember 1997	ATS 553.989,17
zum 31. Dezember 1998	ATS 1.322.086,39
zum 31. Dezember 1999	ATS 2.584.759,86
zum 31. Dezember 2000	ATS 3.901.919,46
zum 31. Dezember 2001	ATS 6.099.061,98

Der Gesellschafter-Geschäftsführer K war zunächst mit 25% an der C-GmbH beteiligt und wurde erst mit 10. September 1996 Alleingesellschafter. Das Anwachsen der Verbindlichkeit gegenüber der C-GmbH bis zu einem Betrag von mehr als ATS 6 Millionen zum 31. Dezember 2001 fällt somit zur Gänze in jenen Zeitraum, in welchem er die alleinige Verfügungsmacht über das Gesellschaftsvermögen hatte. Trotz der hohen und kontinuierlich angewachsenen Verbindlichkeiten existierten keine Vereinbarungen über Höhe und Fälligkeit von Zinsen und Tilgungen sowie allfälliger Sicherheitsleistungen. Es ist daher im Wege des Verrechnungskontos eine verdeckte Ausschüttung an den Alleingesellschafter K erfolgt.

Zur Verwendung der Gelder gab der Beschuldigte in der mündlichen Verhandlung vor der Finanzstrafbehörde zweiter Instanz an, dass die C-GmbH zivilrechtliche Eigentümerin einer Doppelhaushälfte in A war. Die Haushälfte stand dem Beschuldigten als Dienstwohnung zur Verfügung. Die Gelder wurden zum Umbau des Hauses und des Gartens verwendet.

Aufgrund dieser Feststellungen bestehen für den Berufungssenat keine Zweifel, dass der Beschuldigte hinsichtlich der Zeiträume 2000 und 2001 Kapitalertragsteuer in Höhe von insgesamt ATS 827.687,75 (umgerechnet € 60.150,41) verkürzt hat.

Zweifel bleiben jedoch bestehen, ob der Beschuldigte vorsätzlich gehandelt hat.

In der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat hat er nämlich angegeben, er habe nicht erkannt, dass die Verwendung der gegenständlichen Mittel für seine Zwecke eine verdeckte Gewinnausschüttung darstellen würde. Der Sachverhalt sei seinem Steuerberater H von Anfang an bekannt gewesen. Es hätte ein schriftlicher Vertrag aufgesetzt werden sollen, in welchem die Rückzahlungsmodalitäten festgehalten gewesen wären. Die Verbindlichkeiten habe er in Raten aus seinem Gehalt begleichen wollen. Er habe immer gewartet, bis H diesen Vertrag aufgesetzt gehabt hätte.

Der als Zeuge vor den Berufungssenat geladene Wirtschaftstreuhänder H hat jedoch unter Bezugnahme auf § 104 Abs. 2 FinStrG die Aussage verweigert.

Der Nachweis, dass der Beschuldigte vorsätzlich gehandelt hat, lässt sich in Anbetracht des glaubwürdig dargebrachten Vorbringens des Beschuldigten und der fehlenden Möglichkeit, dieses durch eine zeugenschaftliche Aussage seines Steuerberaters noch weiter zu verifizieren, nicht mit der für eine finanzstrafrechtliche Verurteilung nach § 33 Abs. 1 FinStrG erforderlichen Bestimmtheit führen.

Wohl aber hat K jedenfalls die ihm gebotene, mögliche und zumutbare Sorgfalt verletzt, wenn er trotz der besonderen Unregelmäßigkeiten des Vorganges – laut seinen eigenen Angaben ist aus seiner Sicht unerklärlicherweise jahrelang eine vertragliche Festlegung und Konkretisierung der Umstände der angeblichen Darlehensgewährung unterblieben (es erklärt sich in Wirklichkeit daraus, dass sein fachkundiger Steuerberater solches bei abgabenredlichem Verhalten eben nicht vornehmen konnte, weil es die Unwahrheit gewesen wäre und in Wirklichkeit kein Darlehen der C-GmbH, sondern eine Gewinnentnahme durch den Gesellschafter im Sinne des § 93 Abs. 2 Z. 1 EStG 1988 vorgelegen hat) und es keinen Vertrag und keine Sicherheiten gab und keine Zinsen gezahlt wurden – keine weitere Aufklärung vorgenommen und keinen weiteren fachkundigen Rat eingeholt hat, weshalb er nicht erkannt hat, dass er entsprechende Kapitalertragsteuern einbehalten und gemäß § 96 Abs. 1 Z. 1 EStG 1988 binnen Wochenfrist abführen hätte müssen. Bei sorgfältiger Vorgangsweise hätte er die diesbezügliche Information erhalten und hätte er – ihm abgabenredliches Verhalten unterstellt – die Selbstbemessungsabgaben entrichtet.

K hat daher – im Zweifel – lediglich fahrlässige Abgabenverkürzungen zu verantworten.

In einem derartigen Fall ist aber betreffend die – mangels weiterer Anhaltspunkte im Einvernehmen mit den Parteien gleichmäßig auf die strafrelevanten Zeiträume zu verteilende – Kapitalertragsteuern vor der dritten Septemberwoche des Jahres 2000 noch vor der Einleitung des gegenständlichen Finanzstrafverfahrens eine Verjährung der Strafbarkeit (§ 31 Abs. 2 FinStrG) eingetreten. Insoweit war somit hinsichtlich der verkürzten Kapitalertragsteuern für den Zeitraum Jänner 2000 bis einschließlich der zweiten Septemberwoche 2000 in Höhe von ATS 213.612,00 mit einer Verfahrenseinstellung vorzugehen.

Zur Strafbemessung ist auszuführen:

Gemäß § 23 Abs. 1 FinStrG ist die Grundlage für die Strafbemessung die Schuld des Täters.

Gemäß § 23 Abs. 2 und 3 FinStrG sind bei der Ausmessung der Strafe die Erschwerungs- und Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen und zusätzlich die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters berücksichtigen.

Gemäß § 23 Abs. 4 FinStrG ist bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich nach einem Wertbetrag richtet, die Bemessung der Geldstrafe mit einem ein Zehntel des Höchstmaßes der angedrohten Geldstrafe unterschreitenden Betrages nur zulässig, wenn besondere Gründe vorliegen.

Fahrlässige Abgabenverkürzungen nach § 34 Abs. 1 FinStrG werden gemäß § 34 Abs. 4 FinStrG mit einer Geldstrafe bis zum Einfachen des Verkürzungsbetrages geahndet.

Der vom Gesetzgeber im gegenständlichen Fall angedrohte Strafraum, innerhalb dessen die tatsächliche Geldstrafe auszumessen ist, beträgt somit nach Abzug der infolge Verfahrenseinstellung in Wegfall geratenen Verkürzungsbeträge ATS 614.076,00, das sind umgerechnet € 44.626,65.

Hielten sich die Erschwerungs- und Milderungsgründe die Waage und wäre von einer durchschnittlichen persönlichen und wirtschaftlichen Situation des Beschuldigten auszugehen gewesen, wäre also eine Geldstrafe von rund € 22.000,00 zu verhängen gewesen.

Den Milderungsgründen der finanzstrafrechtlichen Unbescholtenheit des Beschuldigten und der teilweisen Schadensgutmachung im Ausmaß von rund 9% steht als erschwerend der lange Tatzeitraum von eineinhalb Jahren gegenüber, sodass in Abwägung dieser Strafzumessungsgründe der Ausgangswert auf € 20.000,00 abzumildern ist.

Das lange Zurückliegen der Tat hat den Strafanspruch der Republik entschieden abgeschwächt, indem zwischenzeitlich der zu beachtende Strafzweck der Spezialprävention

zurückgetreten ist. Dieser Umstand schlägt mit einer Verringerung der Geldstrafe auf € 14.000,00 zu Buche.

Die Sorgspflicht verringert diesen Wert auf € 10.000,00.

Die angespannten wirtschaftlichen Verhältnisse des Beschuldigten sind überdies mit einem Abschlag um die Hälfte zu berücksichtigen.

Somit ergibt sich eine schuld- und tatangemessene Geldstrafe in Höhe von € 5.000,00; das sind ca. 11,19% des Strafrahmens.

Die obigen Ausführungen zur Geldstrafe gelten grundsätzlich auch für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe. Dabei bleibt der Umstand einer schlechten wirtschaftlichen Situation des Beschuldigten ohne Relevanz, weil ja eine Ersatzfreiheitsstrafe gerade für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe auszusprechen ist.

Zum Vergleich ist auch darauf zu verweisen, dass laut Spruchpraxis üblicherweise pro einer Geldstrafe von etwa € 8.000,00 eine Ersatzfreiheitsstrafe von einem Monat verhängt wird, sohin also eine Ersatzfreiheitsstrafe von etwa drei Wochen denkbar gewesen wäre.

Es war jedoch – mangels einer Berufung des Amtsbeauftragten – auch die Ersatzfreiheitsstrafe anteilmäßig anzupassen.

Die Verfahrenskosten gründen auf § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG, wonach pauschal ein Kostenersatz von 10% der Geldstrafe, maximal aber ein Betrag von € 363,00 festzusetzen ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 2. Juli 2009