

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Wien 2 des Bundesfinanzgerichtes hat in den Finanzstrafsachen gegen

1. M- GmbH, Wien<sup>8</sup>,

2. A. B. C., geb., Geschäftsführer, Wien<sup>9</sup>,

beide vertreten durch Bernhart Steuerberatungs GmbH, Wien<sup>8</sup>,

wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß §§ 33 Abs. 1 und Abs.

2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerden der Beschuldigten

vom 19. Dezember 2014 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt

Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Organ des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg

vom 14. Oktober 2014, SpS 14, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am

11. Oktober 2016 in Anwesenheit des Beschuldigten, des Verteidigers Mag. P., beide auch

als Vertreter des belangten Verbandes, des Amtsbeauftragten sowie der Schriftführerin zu

Recht erkannt:

Den Beschwerden des A. C. und der M- GmbH wird teilweise stattgegeben und das

Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Organ

des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde vom 14. Oktober

2014, SpS 14, wie folgt abgeändert:

I. Das beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Organ des Finanzamtes Wien

9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde zur Strafnummer 007-002, anhängige

Finanzstrafverfahren wird hinsichtlich des Verdachts, Herr A. C. hätte als Geschäftsführer,

somit als Entscheidungsträger zugunsten der M- GmbH im Bereich des Finanzamtes Wien

12/13/14/Purkersdorf

1.a. vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs-, Wahrheits- und

Anzeigepflicht eine Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG an Umsatzsteuer

2007 von € 280,00, an Umsatzsteuer 2008 von € 21,40 und Körperschaftsteuer 2008 von

€ 5.897,50 begangen,

1.b. vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG

1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von selbst zu berechnenden

Abgaben, nämlich Umsatzsteuer 1/2009 in der Höhe von € 1.448,58 bewirkt und damit

eine Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen,

gemäß §§ 136, 157 FinStrG eingestellt.

2. Für die verbleibenden Abgabenverkürzungen gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG (an Umsatzsteuer 2008 von € 2.181,50, Körperschaftsteuer 2007 von € 31.711,52, Körperschaftsteuer 2008 von € 35.845,63 ) sowie gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG (Umsatzsteuervorauszahlung 1/2009 von € 131,68) wird über Herrn A. C. gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG eine Geldstrafe von € 22.000,00 verhängt.

3. Gemäß § 20 FinStrG wird für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe eine Ersatzfreiheitsstrafe von 55 Tagen festgesetzt.

4. Gemäß § 185 Abs.1 lit. a und b FinStrG hat Herr A. C. die Kosten des Finanzstrafverfahrens in unveränderter Höhe von € 500,00 zu tragen. Allfällige Kosten des Strafvollzuges werden mit gesondertem Bescheid festzusetzen sein.

5. Darüber hinaus wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

II.) 1. Die Firma M- GmbH ist gemäß § 3 Abs. 2 VbVG iVm. § 28 a FinStrG für die unter I.) 2. angeführten durch A. C. als Entscheidungsträger zu ihren Gunsten bzw. unter Verletzung der sie treffenden steuerlichen Verpflichtung begangenen Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a FinStrG verantwortlich.

2. Über den Verband wird deswegen gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG iVm. § 3 Abs. 2 VbVG eine Geldbuße in der Höhe € 16.000,00 verhängt.

3. Gemäß dem § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG hat die Firma M- GmbH die Kosten des Verfahrens in unveränderter Höhe von € 500,00 zu ersetzen.

4. Das beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Organ des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde zur Strafnummer 007-001, anhängige Finanzstrafverfahren wird hinsichtlich des Verdachts, die M- GmbH wäre für die durch A. C. als Entscheidungsträger zu ihren Gunsten bzw. unter Verletzung der sie treffenden steuerlichen Verpflichtung begangenen Finanzvergehen der Abgabenhinterziehungen, nämlich dass dieser

a. vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs-, Wahrheits- und Anzeigepflicht eine Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG an Umsatzsteuer 2007 von € 280,00, an Umsatzsteuer 2008 von € 21,40 (Differenzbetrag) und Körperschaftsteuer 2008 von € 5.897,50 (Differenzbetrag),

b. vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von selbst zu berechnenden Abgaben, nämlich Umsatzsteuer 1/2009 in der Höhe von € 1.448,58 (Differenzbetrag) bewirkt und damit eine Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG

begangen hätte, gemäß §§ 28a, 136, 157 FinStrG eingestellt.

5. Darüber hinaus wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

III. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) für beide Beschuldigte nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Organ des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 14. Oktober 2014, SpS 14, wurden

1.) A. C., geb., Geschäftsführer, wohnhaft in Adresse<sup>1</sup>, Strafnummer 007-002

2.) M- GmbH, als belangter Verband, mit Sitz in Wien<sup>8</sup>, Strafnummer 007-001

in Abwesenheit wie folgt schuldigt erkannt:

1.) A. C. (in weiterer Folge: Beschuldigter) ist schuldig, er hat im Bereich des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf in Wahrnehmung der steuerlichen Belange der Firma M- GmbH vorsätzlich

1.) durch die Abgabe von inhaltlich unrichtigen Umsatz- und Körperschaftsteuererklärungen für die Jahre 2007 und 2008, somit unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht bewirkt, dass Abgaben, nämlich Umsatzsteuer 2007 in der Höhe von € 280,00 und Umsatzsteuer 2008 in der Höhe von € 2.202,90, Körperschaftsteuer 2007 in der Höhe von € 31.711,52 und Körperschaftsteuer 2008 in der Höhe von € 41.743,14 zu niedrig festgesetzt und dadurch verkürzt wurden und

2.) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von selbst zu berechnenden Abgaben, nämlich Umsatzsteuer 1/2009 in der Höhe von € 1.580,26 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten.

Der Beschuldigte habe hiedurch zu 1.) das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach dem § 33 Abs. 1 FinStrG, zu 2.) das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach dem § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen und werde hiefür nach §§ 33 Abs. 5 FinStrG zur Bezahlung einer Geldstrafe in der Höhe von € 31.000,00, im Fall der Uneinbringlichkeit eine Ersatzfreiheitsstrafe von 78 Tagen verurteilt.

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

Hingegen wird das Finanzstrafverfahren gegen den Beschuldigten, in dem ihm darüber hinaus vorgeworfen wurde, er habe unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von selbst zu berechnenden Abgaben, nämlich Umsatzsteuer 12/2010 in der Höhe von € 1.717,00 sowie Umsatzsteuer 12/2011 in der Höhe von € 1.980,07 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten, gemäß § 136 FinStrG eingestellt.

II.) Die Firma M- GmbH ist gemäß § 3 Abs. 2 VbVG iVm. § 28 a FinStrG für das unter I.) angeführte durch den Beschuldigten als Entscheidungsträger zu ihren Gunsten bzw. unter Verletzung der sie treffenden steuerlichen Verpflichtung begangene Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a FinStrG verantwortlich und es werde hierfür über sie gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG iVm. § 3 Abs. 2 VbVG eine Geldbuße in der Höhe € 28.000,00 verhängt.

Gemäß dem § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG hat die Firma M- GmbH die Kosten des Verfahrens in Höhe von € 500,00 zu ersetzen.

Hingegen wird das Finanzstrafverfahren, in dem dem Verband darüber hinaus vorgeworfen wurde, er habe durch den Beschuldigten als Entscheidungsträger eine Abgabenhinterziehung hinsichtlich Umsatzsteuer 12/2010 in der Höhe von € 1.717,00 und Umsatzsteuer 12/2011 in der Höhe von € 1.980,07 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten, gemäß § 136 FinStrG eingestellt.

Als Begründung wurde Folgendes ausgeführt:

"Der Beschuldigte war vom 12.9.2006 bis 25.3.2009 handelsrechtlicher Geschäftsführer der Firma M- GmbH, die in der Immobilienbranche tätig war. Er war für die abgabenrechtlichen Belange des Unternehmens verantwortlich. Bei einer Betriebsprüfung wurde festgestellt, dass ab Februar 2008 keine Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben wurden und keine Zahlungen erfolgten, obwohl zahlreiche Untervermietungen bzw. Zimmervermietungen vom geprüften Unternehmen durchgeführt und Erlöse erzielt wurden.

Beim Verkauf der Liegenschaft in 1120 Wien, Straße wurde eine Nebenvereinbarung getroffen und der dort festgehaltene Erlös von € 200.000,-- nicht erfasst. Die Liegenschaft Gasse wurde verkauft und der gesamte Verkaufsvorgang fand keinen Eingang in die Buchhaltung. Aufgrund dessen mussten die im Spruch genannten Umsatz- und Körperschaftsteuern entsprechend vorgeschrieben werden.

Der Beschuldigte hielt es zumindest ernstlich für möglich und fand sich damit ab, dass er, indem er die entsprechenden Umsätze und Erlöse nicht in seine abgabenrechtlichen Anzeigen einfließen ließ, die Umsatzsteuer 2007 und 2008 sowie die Körperschaftsteuer 2007 und 2008 um insgesamt € 75.937,56 verkürzt.

Indem er keine Umsatzsteuervoranmeldung für 1/2009 abgab, hielt er es nicht nur ernstlich für möglich und fand sich damit ab, sondern hielt es für gewiss, dass eine Verkürzung der selbst zu berechnenden Abgabe um € 1.580,26 erfolgt.

Die Abgabenbescheide sind in Rechtskraft erwachsen. Diese Feststellungen gründen sich auf die Erhebungen der Finanzbehörden im Zusammenhang mit der Verantwortung des Beschuldigten.

Rechtlich hat der Beschuldigte dadurch das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung begangen.

Bei der Strafbemessung wertete der Spruchsenat mildernd: der bisher ordentliche Lebenswandel; erschwerend: kein Umstand.

Bei einem Strafraum von bis zu € 155.035,00 ist die verhängte Geldstrafe schuld- und tatangemessen.

Da der Beschuldige als Verantwortlicher für die M- GmbH handelte, war über sie eine angemessene Geldbuße zu verhängen.

Da der Beschuldige nur bis zum 25.3.2009 (Anmerkung: richtiger Weise laut Umlaufbeschluss vom 13. Oktober 2009 bis zum 13. Oktober 2009) handelsrechtlicher Geschäftsführer war und eine faktische Geschäftsführung darüber hinaus mit der für das Strafverfahren notwendigen Sicherheit nicht erweislich ist, war das Finanzstrafverfahren hinsichtlich 12/2010 und 12/2011 einzustellen.

Die übrigen Entscheidungen gründen sich auf die bezogenen Gesetzesstellen."

Mit Schreiben vom 19. Dezember 2014 (per Fax vom 22. Dezember 2014 eingebracht) wurde dagegen von beiden Beschuldigten innerhalb offener Frist Beschwerde eingebracht und das Erkenntnis wegen Rechtswidrigkeit sowie hinsichtlich Schuld und der Höhe der Strafe angefochten mit folgender Begründung:

" 1. Im Finanzstrafverfahren gilt der Grundsatz der amtswegigen Sachverhaltsermittlung (§§ 115, 157 FinStrG). Die Behörde hat sowohl die Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes als auch dessen rechtliche Beurteilung selbstständig vorzunehmen. Dies beinhaltet auch die Klärung der Fragen, ob ein finanzstrafrechtlicher Tatbestand überhaupt verwirklicht wurde und gegebenenfalls in welchem Ausmaß Abgaben verkürzt wurden (OGH 12.02.1998, 12 Os 7/98). In Verbindung mit dem Grundsatz der Unschuldsvermutung (Art. 6 Abs. 2 MRK) muss es damit als unzureichend betrachtet werden, wenn die Behörde sich mit einem bloßen Verweis auf die Feststellungen im Abgabeverfahren begnügt. Die Behörde hat im bekämpften Erkenntnis keinerlei Feststellungen zur Verwirklichung des Tatbestandes und der Berechnung und Höhe der vorgeworfenen Abgabenhinterziehungen getroffen, sodass eine Überprüfung der Beträge für die Beschwerdeführer unmöglich gemacht wird. Es wird lediglich pauschal auf die Feststellungen der Erhebungen der Finanzbehörden in Zusammenhang mit der Verantwortung des Beschuldigten verwiesen (S. 4 des Erkenntnisses). Ein derartiger bloßer Verweis ist nach der Rechtsprechung des VfGH unzulässig (VfGH 26.09.1984, B571/78).

2. Die mangelhafte Auseinandersetzung mit den Erhebungen der die Abgabenbescheide erlassenden Finanzbehörde zeigt sich auch daran, dass im bekämpften Erkenntnis festgestellt wird, dass die Abgabenbescheide in Rechtskraft erwachsen seien. Diese Feststellung ist unrichtig, da die Beschwerdeführer gegen die genannten Bescheide Vorlageanträge gestellt haben und die Entscheidungen über diese zum Zeitpunkt des bekämpften Erkenntnisses noch nicht rechtskräftig waren.

3. Zur hinterzogenen Umsatzsteuer: Bei Festsetzung der Umsatzsteuer wurde der unsanierte Zustand der Wohnung hinsichtlich der Mietertragsmöglichkeiten in den Jahren 2007 und 2008 sowie 1/2009 nicht ausreichend berücksichtigt und die Aufwendungen an Betriebskosten sowie an Finanzierungskosten nicht berücksichtigt.

4. Zur hinterzogenen Körperschaftsteuer: Hinsichtlich des Vorwurfs der Hinterziehung von Körperschaftsteuer wird ausgeführt, dass bereits im Vorlageantrag zu StNr. 03 vom 17.11.2014 in den Berufungsgründen ausführlich dazu Stellung genommen wurde, dass die geschätzte Körperschaftsteuer im bekämpften Umfang nicht zu Recht festgesetzt wurde. Das bekämpfte Erkenntnis setzt sich damit auch nicht mehr auseinander, weshalb keinerlei Feststellungen getroffen wurden, weshalb der Spruchsenat von einer Verkürzung der Umsatzsteuer 2007 und 2008 sowie der Körperschaftsteuer 2007 und 2008 von € 75.937,56 ausgeht und zusätzlich noch die Umsatzsteuer für 1/2009 mit € 1.580,26 schätzt.

5. Zur Strafhöhe: Das bekämpfte Erkenntnis enthält keine Anhaltspunkte dafür, ob und gegebenenfalls wie sich der Spruchsenat mit den persönlichen Verhältnissen des Beschuldigten und seiner wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit sowie der M- GmbH auseinandergesetzt hat. Es wurde damit der Grundsatz der Opfergleichheit bei unterschiedlicher wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit gänzlich außer Acht gelassen. Da es sich um eine Ersttäterschaft handelt, der bisherige Lebenswandel als mildernd heranzuziehen ist und keine Erschwerungsgründe vorliegen, wäre daher mit einer Strafe im Ausmaß eines Zehntels des Strafrahmens von € 155.035,00 ausreichend gewährleistet, die Beschwerdeführer von weiteren Straftaten abzuschrecken, da diese Beträge für die Beschwerdeführer nur schwer zu bezahlen sein werden.

Die Beschwerdeführer stellen sohin die Anträge,

1. das Bundesfinanzgericht möge durch den Senat entscheiden,
2. eine mündliche Verhandlung ausschreiben,
3. in der Sache selbst entscheiden und das bekämpfte Erkenntnis aufheben bzw. in eventu die Strafen auf ein Zehntel des Strafrahmens abändern;
- 4, in eventu: das angefochtene Erkenntnis mit Beschluss aufheben und zur Erlassung eines neuen Erkenntnisses an die Erstbehörde zurückverweisen."

### ***Über die Beschwerden wurde erwogen:***

#### **Rechtslage:**

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

*Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wervorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG*

1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hielt. Dabei ist gemäß § 33 Abs. 3 lit. b leg.cit. eine derartige Abgabenverkürzung bewirkt, wenn solche Selbstbemessungsabgaben ganz oder teilweise nicht (am Fälligkeitstag) entrichtet werden.

Gemäß § 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.

Gemäß § 28a Abs. 1 FinStrG gelten für vom Gericht zu ahndende Finanzvergehen von Verbänden (§ 1 Abs. 2) die Bestimmungen des 1. und 2. Abschnittes des Verbandsverantwortlichkeitsgesetzes; die Verbandsgeldbuße ist, sofern in den Tatbeständen nicht anderes bestimmt wird, jedoch nach der für die Finanzvergehen, für die der Verband verantwortlich ist, angedrohten Geldstrafe, unter den Voraussetzungen des § 15 Abs. 2 jedoch nach dem 1,5-fachen dieser angedrohten Geldstrafe, zu bemessen. Im Übrigen gelten die Bestimmungen dieses Abschnittes, soweit sie nicht ausschließlich auf natürliche Personen anwendbar sind.

Gemäß § 28a Abs. 2 FinStrG sind für von der Finanzstrafbehörde zu ahndende Finanzvergehen von Verbänden die §§ 2, 3, 4 Abs. 1, 5, 10, 11 und 12 Abs. 2 des Verbandsverantwortlichkeitsgesetzes sinngemäß anzuwenden. Die Verbandsgeldbuße ist nach der für das Finanzvergehen, für das der Verband verantwortlich ist, angedrohten Geldstrafe zu bemessen. Im Übrigen gelten die Bestimmungen dieses Abschnittes, soweit sie nicht ausschließlich auf natürliche Personen anwendbar sind.

§ 3 Abs. 1 Verbandsverantwortlichkeitsgesetz VbVG: Ein Verband ist unter den weiteren Voraussetzungen des Abs. 2 oder des Abs. 3 für eine Straftat verantwortlich, wenn

1. die Tat zu seinen Gunsten begangen worden ist oder
2. durch die Tat Pflichten verletzt worden sind, die den Verband treffen.

Abs. 2: Für Straftaten eines Entscheidungsträgers ist der Verband verantwortlich, wenn der Entscheidungsträger als solcher die Tat rechtswidrig und schuldhaft begangen hat.

Abs. 3: Für Straftaten von Mitarbeitern ist der Verband verantwortlich, wenn

1. Mitarbeiter den Sachverhalt, der dem gesetzlichen Tatbild entspricht, rechtswidrig verwirklicht haben; der Verband ist für eine Straftat, die vorsätzliches Handeln voraussetzt, nur verantwortlich, wenn ein Mitarbeiter vorsätzlich gehandelt hat; für eine Straftat, die fahrlässiges Handeln voraussetzt, nur, wenn Mitarbeiter die nach den Umständen gebotene Sorgfalt außer acht gelassen haben; und
2. die Begehung der Tat dadurch ermöglicht oder wesentlich erleichtert wurde, dass Entscheidungsträger die nach den Umständen gebotene und zumutbare Sorgfalt außer acht gelassen haben, insbesondere indem sie wesentliche technische, organisatorische oder personelle Maßnahmen zur Verhinderung solcher Taten unterlassen haben.

*Abs. 4: Die Verantwortlichkeit eines Verbandes für eine Tat und die Strafbarkeit von Entscheidungsträgern oder Mitarbeitern wegen derselben Tat schließen einander nicht aus.*

### **Zum Beschwerdepunkt der Verhandlung in Abwesenheit vor dem Spruchsenat:**

Laut Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist ein Mangel hinreichenden Parteiengehörs in erster Instanz durch die Möglichkeit, den Standpunkt im Berufungsverfahren (nunmehr Beschwerdeverfahren) auszuführen, geheilt (VwGH 15.5.1986, 84/16/0234; VwGH 28.10.2009, 2008/15/0302). Der Beschuldigte hatte sowohl in der schriftlichen Beschwerde als auch in der mündlichen Verhandlung ausreichend Gelegenheit, sein Parteiengehör wahrzunehmen und sich zum Verfahrensgegenstand zu äußern, womit die geltend gemachte allfällige Verletzung von Verfahrensvorschriften jedenfalls geheilt ist.

### **Prüfung der Verjährung:**

*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 drei Jahre, für die Finanzordnungswidrigkeiten ein Jahr, für die übrigen Finanzvergehen fünf Jahre.*

*§ 31 Abs. 3 FinStrG: 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.*

Für das vorliegende Finanzstrafverfahren ergibt sich, dass die Umsatzsteuererklärung 2007 am 13. Juli 2009, die Körperschaftsteuererklärung 2007 am 10. Juli 2009, die Umsatz- und Körperschaftsteuererklärung 2008 am 26. August 2009 elektronisch eingereicht wurden und die Erstbescheide 2007 und 2008 jeweils am 28. August 2009 erlassen wurden.

§ 33 Abs. 3 lit. a erste Alternative FinStrG bestimmt, dass eine Verkürzung dann bewirkt ist, wenn Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig festgesetzt wurden.

Daraus folgt, dass hinsichtlich der inkriminierten Abgabenverkürzungen 2007 und 2008 betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer die Strafbarkeitsverjährung mit Eintritt des Erfolges am 28. August 2009 begonnen hat. Da die Bescheide über die Einleitung der Finanzstrafverfahren am 6. Mai 2014 ergangen sind, erfolgte innerhalb der fünfjährigen



Strafbarkeitsverjährung die Einleitung der Finanzstrafverfahren, sodass entgegen dem Einwand des Verteidigers in der mündlichen Verhandlung noch keine Verjährung der Strafbarkeit eingetreten ist.

### **Objektive Tatseite:**

Aus der Verpflichtung zur amtswegigen Sachverhaltsermittlung und aus dem für das Finanzstrafverfahren geltenden Anklageprinzip ergibt sich, dass die Beweislast die Behörde trifft. Allfällige Zweifel daran, ob eine Tatsache als erwiesen angenommen werden kann oder nicht, kommen im Finanzstrafverfahren dem Beschuldigten zugute (VwGH 20.10.2004, 2002/14/0060).

Die Beweislastverteilung ist im Finanzstrafverfahren anders gelagert als im Abgabenfestsetzungsverfahren. Die in den Abgabenbescheiden manifestierten Ergebnisse des Abgabenverfahrens haben zwar die Bedeutung einer – wenn auch qualifizierten – Vorprüfung der Verdachtslage in Ansehung der objektiven Tatseite. Eine eigenständige Nachprüfung ist aber insoweit geboten, als von den Prinzipien des Abgabenverfahrens abweichende Grundsätze des Strafverfahrens (hier insbesondere im Hinblick auf die Beweislast) ein anderes Ergebnis indizieren. Die so genannte Unschuldsvermutung des Art. 6 Abs. 2 MRK schließt eine Umkehr der Beweislast aus (vgl. UFSW vom 07.05.2013, FSRV/0038-W/12).

Dem diesem Finanzstrafverfahren zugrunde liegenden Bericht über die Außenprüfung vom 30. Juli 2011 zu ABNr. 11 ist kurz zusammengefasst Folgendes zu entnehmen:

TZ 1: Festsetzung der Umsatzsteuer laut Selbstanzeige: USt 2008 € 2.151,50.

TZ 2: Verkauf Wohnung Gasse1 (nicht verbuchter Wohnungsan- und -verkauf 2008); Kaufpreis inkl. Grest und Grundbuch: 31.8.2006: € 165.110,00; Verkaufspreis 23.12.2007 (WJ 2008) € 170.000,00

Mieteinnahmen wurden nicht erklärt, keine BK, nichts in Buchhaltung, keine Unterlagen, € 500,00/Monat Miete (BK € 200,00 Durchlauf?)

TZ 3: Untervermietungen 2009 bis 2011, nur Fragmente an Unterlagen vorhanden, ein Zahlungsfluss ist nicht nachweisbar.

TZ 4: Straße: € 900.000 Verkaufserlös; € 700.000 in Buchhaltung, € 200.000,00 an K., es fehlt ein Nachweis; Zahlungsfluss von € 200.000,00 erfolgte über KEG. Keine Zahlung der M- GmbH an K., keine Fremdüblichkeit, Gewinnerhöhung um € 200.000,00 im WJ 2007.

Sideletter (Zahlung an D. K. = Lebensgefährtin des Beschuldigten) damals nicht auffindbar oder vorgelegt.

TZ 5: Gasse: Ankauf 14.3.2007 um € 520.000,00, Verkauf 1.6.2007 um € 673.000 nicht in der Buchhaltung, Mieterlöse mit BK gegenverrechnet, Gewinnerhöhung WJ 2008 um € 144.088,38.

UST 2007: Vermietung Gasse1: € 6.000,00 brutto, UST € 600,00 minus Vorsteuer € 320,00; UST 2007: € 280,00.

KÖST 2007: Einkünfte Gewerbebetrieb TZ 2 € 4.400,00, TZ 4: € 200.000,00: € 204.400,00

KÖST 2008: TZ 1: € 16.907,54; TZ 2: € 5.390,00; TZ 5 € 144.088,38: € 166.385,92.

zur Umsatzsteuer 2007:

Zunächst ist festzuhalten, dass die Aufstellungen über Mieterlöse und Aufwendungen zwar vorgelegt wurden, allerdings nur Fragmente von Unterlagen vorhanden waren bzw. ein Zahlungsfluss nicht nachweisbar war. Auf einem betrieblichen Bankkonto bzw. in den betrieblichen Bargeldbestand gehen diese Mieterlöse ebensowenig ein wie die Aufwendungen. Aus finanzstrafrechtlicher Sicht kann gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG jedoch die genaue Höhe des Verkürzungsbetrages an Umsatzsteuer 2007 (infolge der Unterschiede je nach angewendeter Berechnungsmethode Brutto- oder Nettorechnung) nicht nachgewiesen werden, sodass das Finanzstrafverfahren für die Umsatzsteuer 2007 von € 280,00 in dubio pro reo im Zweifel zugunsten der Beschuldigten gemäß §§ 136, 157 FinStrG eingestellt wird.

zur Umsatzsteuer 2008:

Die Festsetzung erfolgte aufgrund einer Selbstanzeige der Beschuldigten, sodass die Umsatzsteuer 2008 von € 2.151,50 auf den Angaben der Beschuldigten basiert. Aus dem abgabenrechtlichen Vorlageantrag vom 17. November 2014 ist zu ersehen, dass sich die Beschwerde ausschließlich gegen einen Umsatzsteuerbetrag 2008 von € 50,00 richtet, somit die objektive Tatseite für einen Betrag von € 2.151,50 nicht bestritten ist.

Folgt man den abgabenrechtlichen Beschwerdeausführungen der Beschuldigten vom 31. August 2012, verbleibt ein weiterer Verkürzungsbetrag - wie in der Nachreichung der Berufungsgründe vom 7. September 2012 dargestellt - von € 30,00, sodass nach Erörterung in der mündlichen Verhandlung bei eigenständiger Würdigung durch den Senat ein strafbestimmender Wertbetrag an Umsatzsteuer 2008 von € 2.181,50 verbleibt. Für den Differenzbetrag an Umsatzsteuer 2008 von € 21,40 war das Finanzstrafverfahren zu Gunsten der Beschuldigten gemäß §§ 136, 157 FinStrG einzustellen.

zur Körperschaftsteuer 2007 von € 31.711,52:

Aus TZ 4 des BP-Berichtes ist zu ersehen, dass zwar ein Zahlungsfluss von € 200.000,00 über die KEG an Frau K. erfolgte, dieser Betrag jedoch nicht als Erlös bei der M- GmbH erfasst wurde, sodass es insoweit zu einer zu geringen Festsetzung an Körperschaftsteuer gekommen ist.

In der mündlichen Verhandlung wurde besprochen, dass zwar der Betrag von € 200.000,00 entrichtet wurde, jedoch nicht von der M- GmbH. Unterlagen, die eine entsprechende Abbildung dieses Vorganges widerspiegeln würden, wurden in der Buchhaltung nicht aufgenommen, sodass insoweit eine Verkürzung gegeben ist.

Unter Berücksichtigung von anrechenbarer Mindestkörperschaftsteuer verbleibt vom Verkürzungsbetrag von € 50.000,00 laut Bescheid vom 30. Juli 2012 ein Nachforderungsbetrag von € 31.711,52.

zur Körperschaftsteuer 2008 von € 41.743,14:

Aus TZ 5 des BP-Berichtes ist zu ersehen, dass der An- und Verkauf der Liegenschaft Gasse bzw. zwischenzeitige Vermietungserlöse etc. nicht in die Buchhaltung aufgenommen wurde. Der Differenzbetrag zwischen An- und Verkaufspreis abzüglich Ausmietungskosten von € 2.000,00, Honorar und von verrechneten Zinsaufwendungen ergibt einen um € 144.088,38 zu gering erklärten Gewinn mit einem Nachforderungsbetrag von € 36.022,09.

Im Rahmen der Verhandlung legte der Verteidiger eine Berechnung des Differenzbetrages vor, wonach ein Betrag von € 18.200,00 von der Bemessungsgrundlage abzuziehen wäre, da dies die im Rahmen der Betriebsprüfung nicht anerkannte Grunderwerbsteuer für den Ankauf (3,5% von 550.000) darstellen würde. Da hier eine andere Rechtsansicht zu diesem Betrag eingewendet wurde, war für den daraus resultierenden Abgabebetrag ein vorsätzliches oder fahrlässiges Handeln der Beschuldigten, die sich eines steuerlichen Vertreters bedienten, nicht ableitbar.

Laut TZ. 2 des BP-Berichtes wurden Mieteinnahmen nicht erklärt, teilweise scheint die KEG als Vermieterin auf, wobei sämtliche Zahlungsflüsse nicht in die Buchhaltung aufgenommen wurden.

In der mündlichen Verhandlung wurde dazu ergänzt, dass diese Wohnung von einer nahestehenden Person erworben und von dieser auch vermietet wurde. Die M- GmbH diene nur als "Vehikel nach außen". Laut Darstellung des Beschuldigten wurde die Wohnung nie von der M- GmbH vermietet und daher versteht er auch nicht, wieso er dafür Körperschaftsteuer zahlen hätte müssen.

Angesichts der Aussagen in der Verhandlung bestehen für den Senat zumindest Zweifel, ob die im Rahmen der Betriebsprüfung ermittelten Einkünfte aus Gewerbebetrieb von € 5.390,00 bzw. der oben erwähnte Betrag von € 18.200,00 als Bemessungsgrundlage als vorwerfbare Teile der Körperschaftsteuer 2008 angefallen sind. Für den darauf basierenden Differenzbetrag an Körperschaftsteuer 2008 von gesamt € 5.897,50 (25% von € 23.590,00) war das Finanzstrafverfahren im Zweifel zu Gunsten der Beschuldigten gemäß §§ 136, 157 FinStrG einzustellen.

UVA 1/2009 € 1.580,26:

Laut BP-Bericht wurden trotz zahlreicher Zimmer- bzw Untervermietungen ab Februar 2008 keine Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht oder Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet. Allerdings erfolgte die Festsetzung der Umsatzsteuervorauszahlungen des abweichenden Wirtschaftsjahres für die Monate 02/2008 bis 01/2009 aus verwaltungsökonomischen Gründen im letzten Kalendermonat 01/2009.

Eine Aufschlüsselung des Jahresbetrages für das gesamte Wirtschaftsjahr 2009 von € 1.580,26 ist nicht erfolgt, wobei im Zuge der Betriebsprüfung bestimmte Vermietungen und Untervermietungen unstrittig sind (vgl. TZ 3 des BP-Berichtes). Trotz Kenntnis der Beschuldigten von diesen Vermietungen und den damit verbundenen Umsätzen wurden weder Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet noch Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht.

Da allerdings im anhängigen Finanzstrafverfahren nur für den Monat Jänner 2009 eine Abgabenhinterziehung vorgeworfen wurde, ist bei laufender Vermietungstätigkeit der Jahresbetrag auf den Zeitraum 01/2009 zu reduzieren. Laut zwischenzeitig ergangenen Jahresumsatzsteuerbescheid 2009 vom 24. März 2014 beträgt der Jahresbetrag € 1.580,16. Als strafbestimmender Wertbetrag ( $€ 1.580,16 : 12 =$ ) verbleibt € 131,68.

Aufgrund des Verböserungsverbotes des § 161 Abs. 3 FinStrG war eine Ausdehnung des Finanzstrafverfahrens auf die Monate 02/2008 bis 12/2008 nicht möglich. Für den strafbestimmenden Wertbetrag an Umsatzsteuer 1/2009 von € 1.448,58 war das Finanzstrafverfahren somit gemäß §§ 136, 157 FinStrG einzustellen.

### **Subjektive Tatseite:**

Der Tatbestand der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG fordert, dass vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt wird.

Auch zur subjektiven Tatseite ist auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach Vorsatz eine zielgerichtete subjektive Einstellung des Täters bedeutet, auf deren Vorhandensein oder Nichtvorhandensein nur nach seinem nach außen in Erscheinung tretenden Verhalten unter Würdigung aller sonstigen Sachverhaltselemente geschlossen werden kann (VwGH 29.3.2007, 2006/16/0062).

Der sogenannte bedingte Vorsatz (*dolus eventualis*), der eine Untergrenze des Vorsatzes darstellt, ist dann gegeben, wenn der Täter die Verwirklichung des Unrechtes des Sachverhaltes zwar nicht anstrebt, ja nicht einmal mit Bestimmtheit mit dem Eintritt des verpönten Erfolges rechnet, dies jedoch für möglich hält, d.h. als naheliegend ansieht und einen solchen Erfolg hinzunehmen gewillt ist (VwGH 18.5.2006, 2005/16/0260).

Die Ermittlung des nach außen nicht erkennbaren Willensvorganges stellt einen Akt der Beweiswürdigung dar (VwGH 20.4.2006, 2004/15/0038).

Auch wenn in der mündlichen Verhandlung darauf verwiesen wurde, dass der Beschuldigte sich bisher nichts zu Schulden kommen habe lassen, ist im Rahmen der Beweiswürdigung festzuhalten, dass er bereits zweimal wegen Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG (jeweils mit Strafverfügung des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 23. Juli 2007 bzw. 28. November 2007 rechtskräftig bestraft wurde. Unabhängig davon, dass für diese Finanzvergehen die Tilgungsfristen bereits abgelaufen sind, kann doch der in den erwähnten Strafverfahren dokumentierte Vorsatz

bzw. Wissentlichkeit als Hinweis auf die nach wie vor bestehende innere Einstellung des Beschuldigten herangezogen werden.

Bei einem redlichen Abgabepflichtigen sollte man meinen, dass diese Bestrafungen doch eine spezialpräventive Wirkung erzielt hätten und der Beschuldigte in der Folge jeweils korrekte und vollständige Steuererklärungen einreichen würde, wurden doch die erwähnten Bestrafungen in zeitlichem Nahebereich der nunmehr vorgeworfenen Abgabenhinterziehungen ausgesprochen.

Zieht man in Betracht, dass zu Beginn der angekündigten Außenprüfung eine Selbstanzeige für das Wirtschaftsjahr 2008 abgegeben wurde, hatte der Beschuldigte offensichtlich Kenntnis darüber, dass er nicht alles in seinen Steuererklärungen offengelegt bzw. einiges verschwiegen hat, wobei in der Selbstanzeige lediglich offengelegt wurde, dass Einnahmen von brutto € 30.000,00 nicht erklärt, demnach Umsatzsteuer um rund € 2.728,00 zu wenig bzw. ein Gewinn um rund € 24.000,00 zu wenig erklärt wurden.

Diese Abgaben wurden auch im Rahmen der Nachforderungen der Betriebsprüfung - wenn auch zu Gunsten der Beschuldigten in etwas geringerem Ausmaß - festgesetzt.

Wenn ein Abgabepflichtiger zudem ganze Ankaufs- und Verkaufsvorgänge von Liegenschaften im Rahmen der GmbH nicht in die Buchhaltung der GmbH aufnimmt, bleibt nur der logische Schluss, dass diese Vorgänge gegenüber dem Finanzamt nicht offengelegt werden sollten mit der Konsequenz des dadurch bedingten Abgabenausfalles, der zumindest billigend in Kauf genommen wird.

In der mündlichen Verhandlung ergänzte der Beschuldigte, dass die M- GmbH Hauptmieterin gewesen ist. Die dort erzielten Mieteinnahmen wurden direkt beim Beschuldigten erklärt, allerdings wurden die Umsätze der M- GmbH nicht im Wege von Umsatzsteuervoranmeldung oder Umsatzsteuervorauszahlungen gegenüber dem Finanzamt gemeldet oder entrichtet.

Für die Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen bzw. Berechnung der Umsatzsteuervoranmeldungen in der M- GmbH war der Beschuldigte verantwortlich. Die Fälligkeitstermine für die Entrichtung der Umsatzsteuer waren ihm bekannt.

Gerade aus der Firmenkonstellation des Beschuldigten, der laut Auskunft des Amtsbeauftragten Geschäftsführer von siebzehn Gesellschaften ist bzw. gewesen ist (einige davon sind nicht mehr aktiv), musste der Beschuldigte damit rechnen, dass bei fehlenden Unterlagen und nicht vollständiger Buchhaltung die Abgaben nicht korrekt festgesetzt werden können, da die entsprechenden Bemessungsgrundlagen fehlen, zumal laut Betriebsprüfung viele Vorgänge in bar und ohne Unterlagen abgewickelt wurden.

Für jeden außenstehenden Dritten ist klar, dass der Beschuldigte mit dieser Vorgangsweise es zumindest ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden hat, dass er in diesen (abweichenden Wirtschafts-)Jahren 2007 und 2008, in denen er diese Vorgänge verschwiegen hat, eine Abgabenhinterziehung begeht.

Aufgrund des gesamten Akteninhaltes steht für den Senat fest, dass der für das gegenständliche Finanzstrafverfahren geforderte Eventualvorsatz und somit die für eine Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG geforderte subjektive Tatseite jedenfalls gegeben ist.

Zum Tatbild der Abgabenhinterziehung gehört jedoch keineswegs eine endgültige Verkürzung der Abgaben; es genügt auch die vorübergehende Erlangung eines Steuervorteils. Verkürzt wird eine Steuereinnahme nicht bloß dann, wenn sie überhaupt nicht eingeht, sondern auch dann, wenn sie, ganz oder teilweise, dem Steuergläubiger nicht in dem Zeitpunkt zukommt, in dem er nach dem betreffenden Steuergesetz darauf Anspruch gehabt hat. Gerade beim Tatbestand nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG stellt die bloß vorübergehende Erlangung eines Steuervorteils den Regelfall dar (VwGH 3.5.2000, 98/13/0242).

Voraussetzung eines Finanzvergehens nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ist die vorsätzliche Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen und das Wissen der damit verbundenen Verpflichtung zur pünktlichen Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen zu den jeweiligen Fälligkeitstagen.

Ein Unternehmer bzw. der die steuerlichen Angelegenheiten eines Unternehmers wahrnehmende Geschäftsführer hat spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung beim zuständigen Finanzamt einzureichen, in der die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) selbst zu berechnen war. Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Wurde die nach Maßgabe der gesetzlichen Bestimmungen errechnete Vorauszahlung zur Gänze am Fälligkeitstag entrichtet oder ergab sich für einen Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung, so entfällt die Verpflichtung zur Einreichung der Voranmeldung.

Die Tatsache, dass der Beschuldigte Unterlagen über den Zahlungsfluss der laufenden Vermietungen nicht in die Buchhaltung des Verbandes aufgenommen hat, lässt nur den Schluss zu, dass er die daraus resultierenden Umsatzsteuervorauszahlungen nicht fristgerecht an das Finanzamt entrichten wollte und sich auch der Tatsache der damit verbundenen Abgabenhinterziehung bewusst war.

Obwohl der Beschuldigte als Geschäftsführer des belangten Verbandes laufend Vermietungen und Untervermietungen durchführte, hat er es unterlassen, zu den Fälligkeitstagen Umsatzsteuervorauszahlungen der GmbH zu entrichten oder Umsatzsteuervoranmeldungen einzureichen. Unabhängig von der Höhe der fälligen Umsatzsteuerbeträge ist aus dem im BP-Bericht dargelegten Sachverhalt abzuleiten, dass der Beschuldigte von den laufenden Mieterlösen wusste, da hier - laut Prüfung wie erwähnt - viele Zahlungen in bar erfolgt sind. Wenn er diese Barzahlungen weder in der Buchhaltung noch in entsprechenden Umsatzsteuervoranmeldungen erfasste, bleibt nur als Konsequenz, dass der Beschuldigte die Nichteinreichung der

Umsatzsteuervoranmeldungen ernstlich für möglich hielt und sich damit abgefunden hat. Wenn zudem diese Vorgänge nicht in der Buchhaltung aufscheinen, kann nur darauf geschlossen werden, dass der Beschuldigte auch von der damit verbundenen Verkürzung der Umsatzsteuer wusste. Nicht zuletzt waren dem Beschuldigten aus zwei vorangegangenen Strafverfahren wegen derselben Finanzvergehen die Folgen seiner Taten - auch wenn diese Bestrafungen getilgt sind - bekannt.

Für den Senat steht fest, dass bei diesem diesbezüglichen völligen Ignorieren steuerrechtlicher Pflichten, das allenfalls der Vielzahl der Geschäftsführerfunktionen des Beschuldigten geschuldet ist, auch die für eine Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG geforderte subjektive Tatseite vorliegt.

Gemäß § 28a Abs. 2 FinStrG iVm § 3 Abs. 1 und 2 Verbandsverantwortlichkeitsgesetz (VbVG) ist eine juristische Person wie die M- GmbH als belangter Verband (§ 1 Abs. 2 VbVG) für Straftaten (die gegenständlichen Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a FinStrG) eines Entscheidungsträgers (wie der Beschuldigte als ihr Geschäftsführer) verantwortlich, wenn 1. die Taten zu ihren Gunsten begangen worden sind (hier: die vorsätzliche Nichterklärung von Geschäftsvorgängen des GmbH) oder 2. durch die Taten Pflichten verletzt worden sind, die den Verband treffen (hier: die Verpflichtung der GmbH zur rechtzeitigen Erfüllung der Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Einreichung der Umsatz- und Körperschaftsteuererklärungen) und der Entscheidungsträger (also der Beschuldigte) als solcher die Taten rechtswidrig und schuldhaft (siehe oben) begangen hat.

Da die Finanzvergehen vom Beschuldigten als damaliger Entscheidungsträger der M- GmbH als belangter Verband zu Gunsten des Verbandes als deren Geschäftsführer begangen wurden, sind auch die Voraussetzungen für eine Bestrafung des belangten Verbandes gegeben.

### **Zur Strafbemessung:**

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

*§ 23 Abs. 2 FinStrG: Bei der Bemessung der Strafe sind die Erschwerungs- und die Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen. Im Übrigen gelten die §§ 32 bis 35 sinngemäß.*

*§ 23 Abs. 3 FinStrG: Bei der Bemessung der Geldstrafe sind auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.*

*Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG wird die Abgabenhinterziehung mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des für den Strafraum 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. Neben der Geldstrafe ist nach Maßgabe des § 15 auf Freiheitsstrafe bis zu zwei Jahren zu erkennen.*

Hat der Täter wie im gegenständlichen Fall 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 FinStrG ist Grundlage für die Bemessung der Strafe die Schuld des Täters, wobei Erschwerungs- und Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen und bei der Bemessung der Geldstrafe auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit zu berücksichtigen sind.

Bei der Strafbemessung wertete schon der Spruchsenat beim Beschuldigten und dem Verband als mildernd die bisherige Unbescholtenheit, als erschwerend keinen Umstand.

Dem angefochtenen Erkenntnis sind keine Ausführungen über die Einkommens- und Vermögensverhältnisse und allenfalls bestehende Sorgepflichten des Beschuldigten oder die wirtschaftliche Lage des belangten Verbandes zu entnehmen bzw. auf eine entsprechende Rücksichtnahme verwiesen.

In der mündlichen Verhandlung gab der Beschuldigte an, dass ihm monatlich netto € 4.000,00 zur Verfügung stehen und er Geschäftsführer mehrerer Gesellschaften ist. Die Gesellschaften schütten jedoch keine Erträge aus, da die Liegenschaften mit Krediten belastet sind. Pro Immobilie wurde eine GmbH gegründet, einige davon sind nicht aktiv. An Vermögen wurde das Haus an der Wohnadresse angegeben, das jedoch fremdfinanziert ist. Persönliche Schulden bestehen sonst keine.

Sorgepflichten bestehen für die Ehefrau D. K., die ein eigenes Einkommen hat, und ein minderjähriges Kind.

Zur wirtschaftlichen Lage der M- GmbH gab der Beschuldigte an, dass die GmbH derzeit keine Tätigkeit ausführt, wobei er seit ca. 2 Monaten wieder Geschäftsführer der GmbH ist, was offensichtlich im Firmenbuch noch nicht eingetragen ist.

Zudem ist aus dem Abgabenkonto eine teilweise Schadensgutmachung zu ersehen, die ebenfalls als mildernd zu werten ist. Im Rückstand scheint derzeit nur noch ein Betrag an Körperschaftsteuer 2008 von € 597,45 als offen aus. Zudem ist ein Betrag von € 51.100,00 an Körperschaftsteuer 2007 sowie ein Betrag von € 5.897,50 an Körperschaftsteuer 2008 derzeit von der Einhebung ausgesetzt.

Als weiterer Milderungsgrund ist beim Beschuldigten die Tatsache, dass es sich bei der Umsatzsteuervorauszahlung von € 131,69 nur um eine vorübergehende Verkürzung im Sinne des § 23 Abs. 2 2. Satz FinStrG gehandelt hat zu berücksichtigen.

Ebenso als Milderungsgrund zu beachten sind das zwischenzeitige Wohlverhalten des Beschuldigten, das lange Zurückliegen der Taten und der teilweise Beitrag zur Aufklärung der Taten durch die Selbstanzeige.

Der Strafraum neu errechnet sich wie folgt: € 2.181,50 + € 31.711,52 + € 35.845,63 + € 131,60 = € 69.870,33 x 2 = € 139.740,66 (bisher € 155.035,64).



Unter Beachtung der geänderten Strafbemessungsgründe und des neu berechneten Strafrahmens sowie der aktuellen wirtschaftlichen Situation und der Sorgepflichten war bei der Vielzahl an Milderungsgründen eine Reduzierung der Geldstrafe auf das im Spruch ersichtliche Ausmaß vorzunehmen. Einer weiteren Verringerung standen neben spezialpräventiven Gründen vor allem generalpräventive Gründe für Abgabepflichtige in vergleichbaren Verhältnissen und Situationen entgegen, um mögliche Täter/innen von der Begehung von Finanzvergehen abzuhalten.

Die obigen Ausführungen zu den Strafbemessungsgründen gelten auch für die reduzierte Ersatzfreiheitsstrafe von nunmehr fünfundfünfzig Tagen. Dabei kommt den persönlichen Verhältnissen und der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Täters für die Bemessung der Ersatzfreiheitsstrafe keine Bedeutung zu (vgl. VwGH 28.10.1992, 91/13/0130).

Ist ein Verband für eine Straftat verantwortlich, so ist gemäß § 4 Abs. 1 VbVG über ihn eine Verbandsgeldbuße zu verhängen.

Gemäß § 28a Abs. 2 FinStrG sind Verbandsgeldbußen nach der für die Finanzvergehen, für die der Verband verantwortlich ist, angedrohten Geldstrafe zu bemessen. Dabei gelten die Bestimmungen des 1. Abschnittes des Finanzstrafgesetzes, soweit dieser nicht ausschließlich auf natürliche Personen anwendbar ist.

Für den belangten Verband sind im angefochtenen Erkenntnis bei der Strafbemessung keine Milderungs- oder Erschwerungsgründe dargestellt.

Bei der Strafbemessung des belangten Verbandes waren neben dem Milderungsgrund der teilweisen Schadensgutmachung (§ 5 Abs. 3 Z 4 VbVG) auch der Milderungsgrund des § 5 Abs. 3 Z 6 VbVG zu beachten, wonach die Tat bereits gewichtige rechtliche Nachteile für einen Eigentümer des Verbandes nach sich gezogen hat, als erschwerend hingegen kein Umstand zu werten.

Als weiterer Milderungsgrund ist auch hier die Tatsache zu werten, dass es sich bei der Umsatzsteuervorauszahlung von € 131,69 nur um eine vorübergehende Verkürzung im Sinne des § 23 Abs. 2 2. Satz FinStrG gehandelt hat.

Auch beim Verband sind das zwischenzeitige Wohlverhalten, das lange Zurückliegen der Taten und der teilweise Beitrag zur Aufklärung der Taten durch die Selbstanzeige sowie die oben dargestellte teilweise Schadensgutmachung als mildernd zu werten.

Unter Berücksichtigung der Tatsache, dass die Tat bereits gewichtige rechtliche Nachteile für einen Eigentümer des Verbandes nach sich gezogen hat, war bei den gegebenen Strafbemessungsgründen und des neuen Strafrahmens bei der Vielzahl an Milderungsgründen auch die Verbandsgeldbuße auf das im Spruch ersichtliche Ausmaß entsprechend abzumildern, wobei auf die in der Beschwerde angesprochene Opfergleichheit ausreichend Bedacht genommen wurde.

Einer weiteren Verringerung standen hier vor allem generalpräventive Gründe für Verbände in gleichgelagerten Fällen entgegen.

Gründe für die Verhängung einer Geldstrafe oder Geldbuße im Bereich der Mindestgeldstrafe oder gar ein Unterschreiten dieser im § 23 Abs. 4 FinStrG normierten Grenze lagen nicht vor.

### **Kostenentscheidung:**

Die unveränderten Verfahrenskosten von je € 500,00 waren gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG im Ausmaß von 10 % der verhängten Geldstrafe bzw. Geldbuße, jedoch maximal mit je € 500,00 pauschal festzusetzen. Die Bestraften haben auch die Kosten des allfälligen Vollzuges zu ersetzen, die mit gesondertem Bescheid festgesetzt werden.

### **Zahlungsaufforderung**

Die Geldstrafe, die Geldbuße und die Kosten des Finanzstrafverfahrens sind gemäß § 171 Abs. 1 und § 185 Abs. 4 FinStrG binnen eines Monats nach Rechtskraft dieser Entscheidung fällig und mittels eines gesondert zugehenden Erlagscheines auf das BAWAG-P.S.K.-Konto des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe beim Beschuldigten die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste.

### ***Zur Unzulässigkeit einer Revision:***

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine ordentliche Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Wien, am 11. Oktober 2016