

## Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Linz 4 als Organ des unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied Hofrat Dr. Peter Binder sowie die Laienbeisitzer Dr. Werner Loibl und KR Ing. Günther Pitsch als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen den Bw. wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufungen des Beschuldigten vom 8. Februar 2006 und des Amtsbeauftragten vom 22. Februar 2006 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates IX beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Linz vom 7. September 2004, SN 2000/00385-001, in nichtöffentlicher Sitzung am 30. Mai 2006 in Anwesenheit der Schriftführerin Sarah Hinterreiter

zu Recht erkannt:

Der Berufung des Beschuldigten (Bw.) wird Folge gegeben und das angefochtene Erkenntnis des Spruchsenates in seinem Schuldspruch Punkt a) dahingehend abgeändert, dass der Bw. einer fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG für die im Spruch des erstinstanzlichen Erkenntnis näher bezeichneten Verkürzungen an Umsatzsteuer 1994 bis 1998 in Höhe von € 30.643,81 und Körperschaftsteuer 1996 bis 1998 in Höhe von € 5.486,22 schuldig erkannt wird.

Des Weiteren wird das angefochtene Erkenntnis des Spruchsenates im Schuldspruch Punkt b) sowie im Strafausspruch und im Kostenausspruch aufgehoben und im Umfang der Aufhebung in der Sache selbst erkannt:

Gemäß §§ 136, 157 FinStrG wird das gegen den Bw. wegen des Verdachtes der Abgabenhinterziehung an Kapitalertragsteuer 1994 bis 1998 in Höhe von € 10.671,13 gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG [Schuldspruch Punkt a) des angefochtenen Erkenntnisses] sowie das

wegen des Verdachtes der Hinterziehung der Umsatzsteuervorauszahlungen Jänner bis Dezember 1999 und 2000 in Höhe von € 3.875,93 gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG geführte Finanzstrafverfahren [Schuldspruch Punkt b) des angefochtenen Spruchsenatserkenntnisses] eingestellt.

Gemäß § 34 Abs. 4 FinStrG unter Bedachtnahme auf § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG wird über den Bw. für den nunmehr in abgeänderter Form als fahrlässige Abgabenverkürzung aufrecht bleibenden Schuldspruch Punkt a) des in Berufung gezogenen Erkenntnisses eine Geldstrafe in Höhe von € 3.000,00 und eine gemäß § 20 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 7 Tagen verhängt.

Die Strafberufung des Amtsbeauftragten wird abgewiesen.

In teilweiser Stattgabe der Berufung des Amtsbeauftragten werden die gemäß § 185 Abs. 1 lit. b FinStrG vom Bw. zu ersetzenden Kosten des Finanzstrafverfahrens mit € 1.552,66 bestimmt.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Linz, Senat IX, vom 7. September 2004 wurde der Bw. der Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, weil er als Verantwortlicher der Fa. P-GmbH vorsätzlich

a) durch Abgabe von unrichtigen Steuererklärungen, somit unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Wahrheits- und Offenlegungspflicht eine Verkürzung folgender bescheidmäßig festzusetzender Abgaben, und zwar an Körperschaftsteuer für 1996 bis 1998 in Höhe von € 5.486,22 (1996: € 154,07; 1997: € 1.315,23; 1998: € 4.016,92), an Kapitalertragsteuer für 1994 bis 1998 in Höhe von € 10.671,13 (1994: € 1.918,56; 1995: € 1.318,26 [richtig € 2.318,26 bzw. S 31.900,00]; 1996: € 3.799,92; 1997: € 1.725,98; 1998: € 908,41) und an Umsatzsteuer für 1994 bis 1998 in Höhe von € 30.643,81 (1994: € 5.813,83; 1995: € 7.025,06; 1996: € 10.779,85; 1997: € 4.602,59; 1998: € 2.422,48) dadurch bewirkt habe, da er die Umsätze und Gewinne nicht vollständig erklärt habe; und weiters

b) durch Abgabe von unrichtigen Umsatzsteuervoranmeldungen, somit unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate

Jänner bis Dezember 1999 und 2000 in Höhe von € 3.875,93 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG wurde über den Bw. deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 10.000,00 und gemäß § 20 FinStrG eine für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von vier Wochen verhängt.

Gemäß § 185 FinStrG wurden die Kosten des Strafverfahrens mit € 363,00 bestimmt und vom Spruchsenat ausgesprochen, dass die zu ersetzenden Kosten des Strafvollzuges der Höhe nach durch einen gesonderten Bescheid festgesetzt werden würden.

Zur Begründung wurde dazu seitens des Spruchsenates ausgeführt, dass der Bw. Staatsangehöriger der Bundesrepublik Deutschland, verheiratet und sorgepflichtig für drei Kinder sei. Er sei selbständig erwerbstätig und finanzstrafrechtlich unbescholten (Niederschrift vom 12. April 2000). Im Jahre 2000 habe der Bw. monatlich netto DM 2.400,00 verdient.

Der Bw. habe in der verfahrensrelevanten Zeit ein Massageinstitut sowohl in der BRD sowie auch in Österreich betrieben. Im Zuge einer Betriebsprüfung in der BRD seien verschiedene strafrechtlich relevante Verdachtsmomente erhoben worden. Bei Bearbeitung eines Amtshilfeersuchens für die Finanzbehörden der Bundesrepublik Deutschland seien auch Verdachtsmomente auf Abgabenhinterziehungen in Österreich festgestellt worden. Es sei daher zu Hausdurchsuchungen gekommen. Im Zuge dieser Prüfung sei festgestellt worden, dass nicht sämtliche Einnahmen erklärt worden seien, woraus sich Nachforderungen ergeben hätten.

Derart habe der Bw. durch Abgabe von unrichtigen Steuererklärungen, somit unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Wahrheits- und Offenlegungspflicht eine Verkürzung folgender bescheidmäßig festzusetzender Abgaben, und zwar an Körperschaftsteuer 1994 bis 1998 in Höhe von € 5.486,22 (1996: € 154,07; 1997: € 1.315,23; 1998: € 4.016,92), an Kapitalertragsteuer für 1994 bis 1998 in Höhe von € 10.671,13 (1994: € 1.918,56; 1995: € 2.318,26; 1996: € 3.799,92; 1997: € 1.725,98; 1998: € 908,41) und an Umsatzsteuer für 1994 bis 1998 in Höhe von € 30.643,81 (1994: € 5.813,83; 1995: € 7.025,06; 1996: € 10.779,85; 1997: € 4.602,59; 1998: € 2.422,48) dadurch bewirkt, dass er die Umsätze und Gewinne nicht vollständig erklärt habe. Der Bw. habe es dabei ernstlich für möglich gehalten, dass er eine abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht verletze, die eine Verkürzung der oben näher aufgeschlüsselten Steuern bedingt habe. Er habe sich damit abgefunden und trotzdem gehandelt.

Weiters habe der Bw. durch Abgabe von unrichtigen Umsatzsteuervoranmeldungen, somit unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von den § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate Jänner bis Dezember 1999 und 2000 in Höhe von € 3.875,93 bewirkt. Der Bw. habe dadurch, dass er es unterlassen habe, Umsatzsteuervoranmeldungen im Sinne des § 21 UStG abzugeben, es ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden, dass er diese Verpflichtung verletze. Er habe gewusst, unter Verletzung dieser Verpflichtung, dass er durch die Nichtentrichtung der fälligen Umsatzsteuervorauszahlungen eine Abgabenverkürzung bewirke, habe sich damit abgefunden und habe trotzdem auf die beschriebene Weise gehandelt.

Der Bw. habe nach der durchgeführten Schlussbesprechung angegeben, auf die Durchführung der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat zu verzichten und habe sich vor der Finanzverwaltung auch geständig verantwortet. Die geständige Verantwortung ergebe sich darüber hinaus aus dem Verzicht auf die Spruchsenatsverhandlung. Die Richtigkeit der geständigen Verantwortung bestätige sich aus dem Akteninhalt. Greifbare Anhaltspunkte für einen nahe liegenden anderen Ablauf des Geschehens oder für nahe liegende andere Zahllasten hätte der Bw. zu dem auch nicht geliefert.

Bei der Strafbemessung sah der Spruchsenat als mildernd die geständige Verantwortung, die bisherige finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit und die teilweise Schadensgutmachung, als erschwerend hingegen die Begehung über einen längeren Zeitraum an.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richten sich die vorliegenden frist- und formgerechten Berufungen des Bw. vom 8. Februar 2006 und des Amtsbeauftragten vom 22. Februar 2006.

Der Bw. wendet in seiner Berufung ein, dass der Vortrag des Beamten des Finanzamtes Linz teilweise falsch und fehlerhaft sei. Bei den im vorgetragenen Sachverhalt genannten Einnahmen habe es sich nicht in erster Linie um solche der Fa. P-GmbH, sondern um Vereinnahmungen des Bw. persönlich als Lehrbeauftragter der deutschen Firmen gehandelt. Nur durch Überredung bzw. Nötigung habe er sich mit dem Beamten vereinbart und insofern eingeräumt. Er habe in Österreich bezüglich der GmbH und seiner Person und auch in Deutschland bei in der Berufung namentlich genannten Steuerberatern ein Vollmandat gehabt, welche über die Umstände seiner Vereinbarungen als Lehrbeauftragter informiert gewesen seien. Er habe sich beim Finanzamt Linz erkundigt, wie er mit diesen Einnahmen umzugehen habe, dort jedoch keine Steuernummer bekommen, weil er seine Einnahmen im

Herkunftsland veranlassen hätte sollen. Der Vorhalt des Finanzamtes betreffend Abgabe von unrichtigen Steuererklärungen und unrichtigen Umsatzsteuervoranmeldungen sei also von Beamten im Nachhinein konstruiert worden. Im Übrigen sei auch klar, dass seine Lehrtätigkeit öffentlichen Schulen vergleichbar gewesen sei und noch immer wäre und somit auch unter die Umsatzsteuerbefreiung falle. Bei dieser nach wie vor unklaren Rechtslage zwischen Österreich und Deutschland wehre er sich diesbezüglich des angeschuldigten Vorsatzes und bestreite diesen dem Grunde nach. Zumindest eine der durchgeführten Hausdurchsuchungen sei rechtswidrig gewesen.

Weiters würden im Vortrag des Sachverhaltes des Finanzamtes Linz folgende Umstände fehlen: Er sei seit 4. Juni 2003 nicht mehr selbständig und erwerbstätig sowie zu 100% schwerstbehindert. Der Bw. sei seit diesem Zeitpunkt nur mehr geringfügig beschäftigt. Über diesen Umstand habe er den Amtsbeauftragten schriftlich und persönlich informiert. Weiters sei falsch, dass der Bw. nur ein Massageinstitut in Österreich und Deutschland betrieben habe, sondern auch eine staatlich anerkannte Berufsfachschule für Masseure und medizinische Bademeister. Der Bw. sei in Österreich in der Funktion der leitenden Lehrkraft dieser Schule tätig gewesen. Es handle sich bei den vorgehaltenen Einnahmen ausschließlich um solche aus lehrenden Tätigkeiten.

Er sei natürlich nach der durchgeführten Schlussbesprechung gegenüber der Finanzverwaltung geständig gewesen, aber nicht als Verantwortlicher der Fa. P-GmbH, sondern in seiner Person selbst und unter der Voraussetzung des nunmehrigen Berufungsvorbringens. Unter diesen genannten Voraussetzungen habe er auch auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat verzichtet. Im Übrigen sei ihm während der gesamten Beschuldigungsphase nie ein Rechtsbeistand empfohlen worden.

Der Bw. ersuche daher den unabhängigen Finanzsenat das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Linz noch einmal zu überprüfen und eine eventuelle Strafe an seine tatsächlichen Möglichkeiten anzupassen, zumal ein falsch vorgetragener bzw. nicht aktualisierter Sachverhalt vorliege.

In Vorbereitung der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat wurde der Bw. auf Grund seines, aus den mit der Berufung vorgelegten medizinischen Befunden ableitbaren, äußerst beeinträchtigten gesundheitlichen Zustandes vom Vorsitzenden des Berufungssenates dahingehend vorerst telefonisch befragt, ob er einer Ladung zur mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat folgen könne, wogegen dieser seine Bedenken äußerte. Zur Wahrung des Parteiengehörs wurde der Bw. in der Folge mit seiner Zustimmung vom Vorsitzenden des

Berufungssenates an seiner Wohnadresse aufgesucht, wo er in Ergänzung seines Berufungsvorbringen am 9. Mai 2006 zu Protokoll gab, dass er zwar formell noch als Geschäftsführer der Fa. P-GmbH im Firmenbuch eingetragen sei, er aber diese Tätigkeit tatsächlich aus gesundheitlichen Gründen nicht mehr ausübe. Tatsächlich werde die Geschäftsführung durch im Firmenbuch eingetragene Prokuristin ausgeübt. Ein Einkommen aus der GmbH beziehe er nicht. Er sei fallweise als Berater und Mentor von Vortragenden im Bereich der Masseur Ausbildung tätig, woraus er monatliche Einkünfte von ca. € 300,00 bis € 400,00 auf Werkvertragsbasis beziehe. Zudem erhalte er Pflegegeld in Höhe von ca. € 148,00 monatlich und habe um die Gewährung einer Erwerbsunfähigkeitspension angesucht. Er sei sorgepflichtig für einen in seinem Haushalt lebenden 14jährigen Sohn und für 11jährige Zwillinge in Deutschland, für die er seine Alimentationsverpflichtung derzeit nicht erfüllen könne. Seinen Lebensunterhalt bestreite er durch Unterstützung seiner Lebensgefährtin. Die Gesellschaftsanteile an der Fa. P-GmbH habe er im Jahre 2002 an eine deutsche AG verkauft. Dies sei aber im Firmenbuch bis dato nicht durchgeführt worden.

Die objektive Tatseite stelle der Bw. außer Streit, er sei mit der steuerlichen Beurteilung der Betriebsprüfung grundsätzlich einverstanden. Die Betriebsprüfung sei im Einvernehmen abgeschlossen worden.

Sein Berufungsbegehren richte sich gegen den Vorwurf einer vorsätzlichen Handlungsweise. Die nunmehr im Rahmen der Betriebsprüfung versteuerten Einnahmen bezögen sich ausschließlich auf seine Vortragstätigkeit und er habe diese ursprünglich getrennt von der Fa. P-GmbH gesehen. Er sei deswegen im Jahr 1994 ungefähr zeitgleich mit der Gründung der Fa. P-GmbH zum Finanzamt Linz gegangen und habe sich unter Offenlegung seiner persönlichen und steuerlichen Verhältnisse bezüglich der Versteuerung erkundigt. Er habe dort mit einem ihm namentlich nicht mehr bekannten Herrn gesprochen, welchem er mitgeteilt habe, dass er einen Zweitwohnsitz in Österreich begründet habe und hier in Österreich Einkünfte aus einer Vortragstätigkeit erziele. Auch habe er mitgeteilt, dass sein Hauptwohnsitz in Deutschland aufrecht bleibe. Der Bw. habe damals vom Finanzbeamten die Auskunft erhalten, dass eine Besteuerung dieser Kurshonorare im Hauptwohnsitzstaat Deutschland statt zu finden habe. Er habe diesen Sachverhalt auch mit seinem Steuerberater besprochen, welcher ihm, nach Rücksprache mit dem Finanzamt, ebenfalls die Steuerpflicht in Deutschland bestätigt habe.

Zum Vorhalt, dass er im Fragebogen anlässlich der Betriebseröffnung laut Bericht der Prüfungsabteilung Strafsachen voraussichtliche Einkünfte unter der Besteuerungsgrenze

angegeben habe, führte der Bw. aus, dass dies für 1994 auch gestimmt habe. Diese Einnahmen seien in der Folge im Rahmen der deutschen Firma von der deutschen Steuerberaterin als Einlagen verbucht worden. Das Konto bei der Fa. S-AG, welches im Rahmen der Fa. P-GmbH deklariert gewesen sei, habe sich auf diese Vortrags- und Kurshonorare bezogen, welche er nach Deutschland mitgenommen habe.

Auf den Vorhalt, dass in den Jahren 1995 bis 2000 in der Folge weder eine Versteuerung dieser Einkünfte in Österreich noch in Deutschland stattgefunden habe, gab der Bw. zu Protokoll, dass er auf Grund der hohen Aufwendungen im Zusammenhang mit der Tätigkeit (insbesondere hohe Fahrtkosten zwischen Deutschland und Österreich) nicht von einer Steuerpflicht ausgegangen sei. Die deutsche Steuerberaterin habe auch Kenntnis davon gehabt, dass diese Einkünfte in Österreich keiner Versteuerung unterzogen wurden.

Letztendlich habe er sich aber mit einer Versteuerung dieser Einkünfte im Rahmen der Fa. P-GmbH in Österreich einverstanden erklärt, um das Verfahren abzuschließen.

Im Rahmen der Schlussbesprechung mit den Prüfern, bei welcher auch der Amtsbeauftragte anwesend gewesen sei, habe er sich bezüglich der steuerlichen Behandlung einverstanden erklärt, habe jedoch in subjektiver Hinsicht kein Schuldeinbekenntnis abgegeben.

Der Bw. räume jedoch nunmehr eine fahrlässige Handlungsweise insgesamt dahingehend ein, dass er auf Grund seiner beruflichen Überlastung den steuerlichen Belangen nicht die erforderliche Sorgfalt und das erforderliche Augenmerk gewidmet habe.

Abschließend wurde vom Bw. auf eine mündliche Verhandlung vor dem Berufungssenat verzichtet und von ihm erklärt, mit einer Entscheidung in nichtöffentlicher Sitzung einverstanden zu sein.

Die vom Amtsbeauftragten der Finanzstrafbehörde erster Instanz eingebrachte Berufung vom 22. Februar 2006 richtet sich gegen die Strafhöhe und die unrichtige Bemessung der Kosten des Finanzstrafverfahrens, wobei der Amtsbeauftragte beantragt, gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG eine tat- und schuldangemessene Geld- und Ersatzfreiheitsstrafe zu verhängen und die Kosten gemäß § 185 Abs. 1 lit. b FinStrG festzusetzen.

Zur Begründung wird seitens des Amtsbeauftragten ausgeführt, dass der Spruchsenat wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 in Verbindung mit § 38 Abs. 1 FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 10.000,00 und im Falle der Uneinbringlichkeit eine Ersatzfreiheitsstrafe von vier Wochen verhängt habe.

In Anbetracht der sich ergebenden Höchststrafe von € 101.354,18 erscheine die verhängte Geldstrafe in Höhe von € 10.000,00 sowie die Ersatzfreiheitsstrafe zu niedrig bemessen.

Dies um so mehr, als nunmehr nicht davon auszugehen sei, dass der Bw. geständig sei, weshalb ein wesentlicher Milderungsgrund nicht mehr zutreffe.

Zudem werde unter Verweis auf die Spruchsenatsvorlage vom 25. November 2002 beantragt, die Kosten in der tatsächlichen Höhe festzusetzen.

### **Über die Berufung wurde erwogen:**

*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, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur möglich, sondern für gewiss hält.*

*§ 34 Abs. 1 FinStrG macht sich einer fahrlässigen Abgabenverkürzung schuldig, wer fahrlässig unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.*

*Gemäß § 8 Abs. 2 FinStrG handelt fahrlässig, wer die Sorgfalt außer Acht lässt, zu der er nach den Umständen verpflichtet ist 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 einen gesetzlichen Tatbild entspricht. Fahrlässig handelt auch, wer es für möglich hält, dass er einen solchen Sachverhalt verwirkliche, ihn aber nicht herbeiführen will.*

*Gemäß § 23 Abs. 1 FinStrG ist die Grundlage für die Bemessung der Strafe die Schuld des Täters.*

*Abs. 2: 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 StGB sinngemäß.*

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

*Abs. 4: Bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich nach einem Wertbetrag richtet, ist die Bemessung der Geldstrafe mit einem ein Zehntel des Höchstausmaßes der angedrohten Geldstrafe unterschreitenden Betrag nur zulässig, wenn besondere Gründe vorliegen.*



*Gemäß § 185 Abs. 1 FinStrG umfassen die vom Bestraften zu ersetzenden Kosten:*

- a) einen Pauschalbetrag als Beitrag zu den Kosten des Finanz Strafverfahrens (Pauschalkostenbeitrag); dieser Beitrag ist mit 10 v.H. der verhängten Geldstrafe zu bemessen; bei Freiheitsstrafen ist der Beitrag für einen Tag mit "3,63 Euro" zu bemessen; der Pauschalkostenbeitrag darf "363 Euro" nicht übersteigen;*
- b) die der Finanzstrafbehörde erwachsenen Barauslagen für Beweisaufnahmen und andere Verfahrensmaßnahmen, soweit sie nicht gemäß §105 einem säumigen Zeugen aufzuerlegen sind; bei einer Mehrheit von Bestraften sind diese Barauslagen nach dem Verhältnis der verhängten Strafen aufzuteilen;*
- c) die Barauslagen für die Beförderung und Aufbewahrung von beschlagnahmten Gegenständen, für die Beförderung und Bewachung von Personen sowie die Kosten der vorläufigen Verwahrung und Untersuchungshaft;*
- d) die Kosten des Strafvollzuges.*

*Die in lit. b und c bezeichneten Kosten sind nur insoweit zu ersetzen, als sie den Pauschalkostenbeitrag übersteigen. "Die Kosten für die Beiziehung eines Dolmetschers sind nicht zu berücksichtigen, wenn die Beiziehung notwendig war, weil der Beschuldigte der Verhandlungssprache nicht hinreichend kundig, gehörlos oder hochgradig hörbehindert war."*

Dem erstinstanzlichen Erkenntnis des Spruchsenates liegen die Feststellungen einer Betriebsprüfung betreffend die Fa. P-GmbH für die Jahre 1994 bis 1998 sowie einer Umsatzsteuernachschau für den Zeitraum Jänner 1999 bis Dezember 2000 zu Grunde, welche mit Bericht vom 20. August 2002 abgeschlossen wurde. Laut der den Prüfungsfeststellungen zu Grunde liegenden Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 14. August 2000 wurde am 20. März 2001 eine Hausdurchsuchung abgehalten. Die Auswertung der beschlagnahmten Unterlagen habe ergeben, dass neben den betrieblichen in der Bilanz ausgewiesenen Bankkonten der Fa. O-AG auch noch zwei weitere Bankkonten bei der Fa. S-AG existiert hätten. Die Auswertung der Bankkonten habe ergeben, dass auf beiden Konten Einnahmen zugeflossen seien. Auf das am 7. April 1997 eröffnete Konto seien die WIFI-Honorare überwiesen worden. Auf dem am 26. Februar 1993 eröffneten Konto hätten sich zum größten Teil Einnahmen aus diversen Seminaren bzw. vereinzelt auch Zahlungen für Geräteverkäufe befunden. Weiters seien bei den beschlagnahmten Unterlagen Barrechnungsblöcke (Quittungen in Durchschrift) beginnend mit 1994 bis 2000 vorgefunden worden.

Die Überprüfung der Einnahmen laut Barrechnungsblöcken und der Einnahmen auf den Bankkonten habe ergeben, dass sich diese Einnahmen nicht im Rechenwerk wieder gefunden hätten. Die Einnahmen aus den angeführten Konten und Barerlöse seien laut Feststellung der Betriebsprüfung nicht erklärt worden. Weiters wurde festgestellt, dass der Bw. seinen in den

§ 124ff BAO normierten Verpflichtungen zur Führung von Büchern und Aufzeichnungen nicht Rechnung getragen habe.

Auf Grund der festgestellten formellen und materiellen Mängel der Bücher und Aufzeichnungen habe daher die Ermittlung der Bemessungsgrundlagen gemäß § 184 BAO im Schätzungswege zu erfolgen gehabt. Dabei seien für die Ermittlung der Einnahmen die einzelnen auf dem Bankkonto eingegangenen Erlöse herangezogen worden. Weiters seien die Erlöse laut Barrechnungsblöcken der Ermittlung der Bemessungsgrundlagen zugrunde gelegt worden und es sei eine Abstimmung der Barerlöse mit den Bankeingängen erfolgt. Für eine Vielzahl von Eingängen auf dem Bankkonto wären auch Barrechnungsquittungen ausgestellt worden. Es sei dabei durch die Betriebsprüfung eine Abstimmung zur Vermeidung der Doppelerfassung erfolgt. Weiters seien Einnahmen festgestellt worden, die nicht der österreichischen Firma zuzurechnen gewesen wären, sondern nachweislich den in der Bundesrepublik Deutschland ansässigen Firmen. Diesbezüglich seien rund 20% der Einnahmen ausgeschieden worden. Die verbleibenden Einnahmen seien für die Bemessung in Österreich herangezogen worden. Hinsichtlich der Ausgaben sei eine Globalschätzung von 75% der Bruttoeinnahmen erfolgt. Mit diesem Betrag seien alle anfallenden Kosten wie z.B. Kfz-Kosten, Reiseaufwendungen wie Flugkosten, Mietaufwendungen, Kosten für Trainer etc. abgedeckt worden. Die so von der Betriebsprüfung festgestellten nicht erklärten Gewinne der Jahre 1994 bis 1998 seien der Umsatz- und Körperschaftsteuer und, weil diese laut Feststellungen der Betriebsprüfung auch dem Bw. persönlich zugeflossen seien, auch als verdeckte Gewinnausschüttungen der Kapitalertragsteuer unterzogen worden.

Gleichzeitig habe der Bw. mit Unterschrift vom 14. August 2002 diese Feststellungen der Betriebsprüfung unter Rechtsmittelverzicht zur Kenntnis genommen und auch unter Zugrundelegung einer geständigen Rechtfertigung auf eine mündliche Verhandlung vor dem Spruchsenat im gegen ihn eingeleiteten Finanzstrafverfahren verzichtet.

Wenn der Bw. nunmehr in der gegenständlichen Berufung einwendet, dass es sich bei dem ihm vorgehaltenen Sachverhalt in erster Linie nicht um Einnahmen der Fa. P-GmbH handle, sondern um solche von ihm persönlich als Lehrbeauftragter der deutschen Firmen erzielten Einnahmen, so ist dem entgegenzuhalten, dass laut Feststellungen der Betriebsprüfung ohnehin ca. 20% der von der Prüfungsabteilung Strafsachen ermittelten Einnahmen, welche vom Bw. nicht im Rahmen der Steuererklärungen der Fa. P-GmbH offen gelegt wurden, den deutschen Firmen zugerechnet und der deutschen Finanzverwaltung mitgeteilt wurden.

Konkrete Einwendungen gegen die Feststellungen der Betriebsprüfung wurden in der gegenständlichen Berufung nicht vorgebracht. Um die dargestellten Prüfungs- und Erhebungsergebnisse in begründeten Zweifel zu ziehen hätte es jedoch konkreter überprüfbarer Einwendungen des Bw. bedurft, welche geeignet sind, die detaillierten und fundierten Prüfungsergebnisse in Frage zu stellen. Ein pauschales in Abrede stellen von Prüfungsfeststellungen, welche im Übrigen vom Bw. selbst im Rahmen eines Rechtsmittelsverzichtes zeitnah anerkannt wurden, ist nicht geeignet, die dargestellten Prüfungsergebnisse in Frage zu stellen. Zwar besteht im Finanzstrafverfahren keine Bindungswirkung zum Abgabenverfahren, jedoch können nach Ansicht des Berufungssenates im gegenständlichen Fall die dargestellten Prüfungsergebnisse, welche als qualifizierte Vorprüfung anzusehen sind, bedenkenlos übernommen werden.

Im Übrigen wurde die objektive Tatseite durch den Bw. im Rahmen der niederschriftlichen Einvernahme vom 9. Mai 2006 mittlerweile auch außer Streit gestellt.

Wenn der Bw. in der gegenständlichen Berufung zu subjektiven Tatseite einwendet, er habe sich beim Finanzamt erkundigt, wie mit den Einnahmen umzugehen sei, er aber vom Finanzamt keine Steuernummer bekommen habe, weil er nach den gleich lautenden Auskünften eines namentlich nicht mehr eruierbaren Finanzbeamten und seines österreichischen Steuerberaters seine Vortrags- bzw. Kurshonorare in Deutschland veranlagten sollte, so kann ihm dieser Einwand aus dem vorliegenden umfangreichen Aktenmaterial nicht mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit widerlegt werden. Auch aufgrund der lange zurückliegenden Tatzeiträume einerseits und wegen des von ihm vermittelten glaubwürdigen persönlichen Eindruckes andererseits kann ein Nachweis dahingehend, dass der Bw. vorsätzlich Belegmaterial und steuerliche relevante Informationen zu Erstellung richtiger Steuererklärungen seinen steuerlichen Vertretern vorenthalten hat, nicht erbracht werden. Vielmehr spricht die Tatsache, dass seitens der deutschen Steuerberaterin des Bw. seine in Österreich erzielten Vortragshonorare als Einlagen verbucht wurden, für die Richtigkeit des Vorbringens des Bw.

Auch wenn der Bw. sowohl in Österreich als auch in Deutschland berufsmäßige Parteienvertreter mit der Erledigung seiner steuerlichen Verpflichtungen beauftragt hatte, hätte er bei Beachtung der gebotenen und ihm auch zumutbaren Sorgfalt erkennen müssen, dass, trotz unbestritten hoher Aufwendungen im Zusammenhang mit seinen Vortragstätigkeiten, letztendlich eine Versteuerung seiner Einkünfte in beiden Staaten unterblieben ist. Auch bei gegebener Arbeitsüberlastung und einer für ihn nicht ohne weiteres

durchschaubaren steuerlichen Gesetzeslage hätte der Bw. bei Beachtung der nach den Umständen gebotenen Sorgfalt geeignete Nachforschungs- und Überwachungshandlungen zur Überprüfung bzw. Herbeiführung einer ordnungsgemäßen Versteuerung seiner Vortragshonorare setzen müssen. Demgegenüber geht aus der Aktenlage hervor, dass der Bw. schon bei der Erstellung und Zuordnung der Belege zu den einzelnen Firmen, auch nach den Zeugenaussagen seiner Buchhalterinnen, relativ sorglos vorgegangen ist, sich in der Folge offensichtlich auf seine Buchhalterinnen und seine steuerliche Vertreter verlassen hat, ohne für die bei einer Tätigkeit in zwei verschiedenen Ländern erforderliche erhöhte Kommunikation und Information aller an der Erledigung seiner steuerlichen Verpflichtungen Beteiligten Personen zu sorgen. Kein Zweifel besteht für den Berufungssenat, dass der Bw. auf Grund seiner hohen intellektuellen Fähigkeiten dazu fähig gewesen wäre. Auf Grund der von ihm auch eingestandenen Vernachlässigung seiner steuerlichen Verpflichtungen, für eine ordnungsgemäße und richtige Offenlegung der Besteuerungsgrundlagen Sorge zu tragen und diese auch geeignet zu überwachen, war der Bw. einer fahrlässige Abgabenverkürzung in dem aus dem Spruch ersichtlichem Ausmaß schuldig zu erkennen.

Bei vom Berufungssenat festgestellter fahrlässiger Tatbegehung durch den Bw. war das gegen den Bw. wegen des Verdachtes der Hinterziehung der Umsatzsteuervorauszahlungen Jänner bis Dezember 1999 und 2000 gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG geführte Finanzstrafverfahren einzustellen. Eine fahrlässige Verkürzung von Umsatzsteuervorauszahlungen ist im Finanzstrafgesetz nicht mit Strafe bedroht. Es war daher insoweit mit Verfahrenseinstellung gemäß §§ 136, 157 FinStrG vorzugehen.

Ebenso setzt die Zugrundelegung einer (der Kapitalertragsteuer zu unterziehenden) verdeckten Gewinnausschüttung eine auf Vorteilsgewährung gerichtete Willensentscheidung voraus. Ein solche kann dem Bw. auf Grund der festgestellten fahrlässigen Handlungsweise nicht nachgewiesen werden zumal der Bw. glaubhaft vorgebracht hat, dass die erzielten Einnahmen zu Deckung der hohen Aufwendungen (insbesondere Fahrtkosten) und nicht zu seinem persönlichen Nutzen verwendet wurden. Es war daher auch hinsichtlich der erstinstanzlich der Bestrafung zugrunde gelegten Verkürzung der Kapitalertragsteuer 1994 bis 1998 in Höhe von € 10.671,13 (1994: € 1.918,56; 1995: € 2.318,26; 1996: € 3.799,92; 1997: € 1.725,98; 1998: € 908,41) mit Verfahrenseinstellung gemäß §§ 136, 157 FinStrG vorzugehen.

Aufgrund des nunmehrigen Zugrundelegens einer fahrlässigen Abgabenverkürzung im Bezug auf Spruchpunkt a) des erstinstanzlichen Erkenntnisses und wegen der teilweisen

Verfahrenseinstellung war mit einer Strafneubemessung vorzugehen, im Zuge derer besonders der eindrücklich dargestellte schlechte Gesundheitszustand, seine starke Behinderung (100%ige Erwerbsminderung), seine aller Wahrscheinlichkeit nach auf Dauer gegebene Erwerbsunfähigkeit und seine Sorgepflichten für drei minderjährige Kinder zu berücksichtigen war. Bei der oben geschilderten derzeit äußerst eingeschränkten Einkommenssituation ist der Bw. auf die Unterstützung seiner Lebensgefährtin angewiesen.

Bei der Strafbemessung sah der Berufungssenat als mildernd die geständige Rechtfertigung, die finanzstrafbehördliche Unbescholtenheit des Bw., die mittlerweile erfolgte gänzliche Schadensgutmachung und das lange Zurückliegen der Taten, als erschwerend hingegen keinen Umstand an.

Unter Bedachtnahme auf die im gegenständlichen Fall vorliegenden besonderen Strafmilderungsgründe (Geständnis, Unbescholtenheit, volle Schadensgutmachung, langes Zurückliegen der Tathandlungen bei zwischenzeitigem Wohlverhalten, unverschuldete wirtschaftliche Notlage, schwere Krankheit und auf Dauer gegebene 100%ige Erwerbsminderung, Wegfall des spezialpräventiven Strafzweckes) ist der Berufungssenat zum Ergebnis gelangt, dass eine Unterschreitung der im § 23 Abs. 4 FinStrG geregelten gesetzlichen Mindeststrafe (€ 3.613,00) von einem Zehntel der Höchststrafe (€ 36.130,00) gerechtfertigt ist.

Aus den genannten Gründen war daher der Straßerufung des Amtsbeauftragten nicht zu Folgen.

Entsprechend der Bestimmung des § 185 Abs. 1 lit. b FinStrG hat der Bw. die der Finanzstrafbehörde erster Instanz tatsächlich erwachsenen Kosten in Form von Barauslagen der Prüfungsabteilung Strafsachen für Kosten der Hausdurchsuchungen, Kontoöffnungskosten der Banken sowie Kilometergelder und Diäten in Höhe von € 1.552,65 (S 21.365,00) zu ersetzen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **Rechtsmittelbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 164 FinStrG ein weiteres ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen aber das Recht zu, gegen diesen Bescheid binnen sechs Wochen nach dessen Zustellung Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof und/oder beim

Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde beim Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt, einem Wirtschaftsprüfer oder einem Steuerberater unterschrieben sein.

Gemäß § 169 FinStrG wird zugleich dem Amtsbeauftragten das Recht der Erhebung einer Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof eingeräumt.

### **Zahlungsaufforderung**

Die Geldstrafe 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 Postsparkassenkonto des Finanzamtes Linz zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müssten.

Wien, 30. Mai 2006

Der Vorsitzende:

Hofrat Dr. Karl Kittinger