



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Finanzstrafsenat Wien 2

GZ. FSRV/0039-W/09

## Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Wien 2 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied Hofrat Mag. Gerhard Groschedl sowie die Laienbeisitzer Mag. Dr. Jörg Krainhöfner und Dr. Wolfgang Seitz als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen A.M., Adresse, vertreten durch Mag. Dr. Reinhard Lauer, Wirtschaftstreuhänder und Steuerberater, 1050 Wien, Brandmayergasse 36/10, wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. b des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) und der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG über die Berufung des Beschuldigten vom 17. März 2009 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes Wien 2/20/21/22, SpS XY und SpS YX, nach der am 10. November 2009 in Anwesenheit des Beschuldigten und seines Verteidigers, des Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftführerin D.E. durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

I.) Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und der Spruch B.) des erstinstanzlichen Erkenntnisses, welcher im Übrigen unverändert bleibt, im Punkt 1) hinsichtlich des Tatzeitraumes, welcher richtig auf September 2006 (statt bis 01-09/2006) zu lauten hat, berichtigt.

Weiters wird das angefochtene Erkenntnis im Strafausspruch abgeändert, sodass dieser wie folgt zu lauten hat:

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG und § 49 Abs. 2 FinStrG, unter Bedachtnahme auf § 21 Abs. 1-3 FinStrG, wird über A.M. (Bw.) eine Geldstrafe in Höhe von € 20.000,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 50 Tagen verhängt.

II.) Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 28. Jänner 2009, SpS XY und SpS YX, wurde der Bw. der Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. b FinStrG sowie der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, er habe im Bereich des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 bei Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Obliegenheiten der Fa. A-GmbH. vorsätzlich

1) unter Verletzung der Verpflichtung zur Führung von dem § 76 EStG entsprechenden Lohnkonten im Zeitraum 1-9/2006 Verkürzungen von Lohnsteuer in Höhe von € 11.822,80 und Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen in Höhe von € 6.130,26 bewirkt, wobei er den Eintritt der Verkürzungen nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe; und weiters

2) unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine selbst zu berechnende Abgabe, nämlich Kapitalertragsteuer für 1-9/2006 in Höhe von € 39.403,22 verkürzt, indem er ihre Anmeldung, Einbehaltung und Abfuhr unterlassen habe; und weiters

3) Lohnsteuer für 1 12/2005 in Höhe von € 681,73 und 1-12/2006 in Höhe von € 6.834,85 sowie Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen samt Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen für 1-12/2004 in Höhe von € 812,53, 1-12/2005 in Höhe von € 939,27 und 1-12/2006 in Höhe von € 4.494,51 nicht spätestens am 5. Tag nach jeweils eingetretener Fälligkeit entrichtet.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG, unter Bedachtnahme auf § 21 Abs. 1 bis 3 FinStrG, wurde über den Bw. deswegen eine Zusatzgeldstrafe zu den zu SN1 und SN2 ergangenen Strafverfügungen vom 23. Juni 2008 in Höhe von € 24.000,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1

FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 60 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 FinStrG habe der Bw. die Kosten des Finanzstrafverfahrens in Höhe von € 363,00 und die eines allfälligen Vollzuges zu ersetzen.

Hingegen wurde das gegen R.A. wegen des Verdachtes der Finanzvergehen nach §§ 33 Abs. 2 lit. b, 33 Abs. 1, 49 Abs. 1 lit. a FinStrG eingeleitete Finanzstrafverfahren gemäß § 136 FinStrG eingestellt.

Zur Begründung wurde dazu seitens des Spruchsenates ausgeführt, dass bei der im Firmenbuch unter FN XXX erfassten Fa. A-GmbH. R.A. seit 9. Oktober 2003 als Alleingesellschafterin und Geschäftsführerin eingetragen sei.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 31. Jänner 2007, GZ., sei das Konkursverfahren eröffnet und mit Beschluss desselben Gerichtes vom 20. Juni 2008 nach Schlussverteilung wieder aufgenommen worden.

Zur Geschäftsführung habe der Bw. am 9. Juni 2008 niederschriftlich in Gegenwart seines Verteidigers angegeben, dass seine Frau bei der Fa. A-GmbH. zwar handelsrechtliche Geschäftsführerin gewesen sei, die Geschäfte des Unternehmens habe aber der Bw. geleitet und er sei auch für die Beauftragung von Subunternehmern verantwortlich gewesen. Seine Frau sei unschuldig hinsichtlich eventueller steuerlicher Verfehlungen.

Bei der Gesellschaft habe im November 2006 eine abgabenbehördliche Prüfung stattgefunden, zu deren Beginn vom Steuerberater eine Selbstanzeige namens der Fa. A-GmbH. folgenden Inhaltes abgegeben worden sei:

*In der Buchhaltung sind Rechnungen enthalten, deren Empfänger (Fa. P. und Fa. D-GmbH) die Entgelte nicht ordnungsgemäß versteuert haben. Bitte eliminieren sie diese Eingangsrechnungen, da sie nicht anzuerkennen sind. Mit diesen Mitteln wurden betriebliche Leistungen beglichen.*

*Für die Abstattung der Umsatzsteuerschuld (€ 7.300,00) und sonstigen Steuernachzahlungen (rund € 50.000,00) ersuche ich um Gewährung von sechs Monatsraten.*

Eine Täterbenennung enthalte die mehrfache Deutungen zulassende Ausführung nicht.

Die Auswertung im Zuge der Betriebsprüfung habe ergeben, dass diesen Rechnungen Leistungen der Rechnungsaussteller nicht gegenüber gestanden und auf diese Weise der Gesellschaft Mittel im Betrag von € 294.456,00 (brutto) entzogen worden seien. Diese hätten zum Teil zur Bezahlung von Schwarzlöhnen gedient, weil seien sie verdeckt zur Ausschüttung gelangt (Verweis auf die Beilage zur Niederschrift vom 22.11.2006, AB Nr.). Daraus würden

die zu Schuldspruch 1) und 2) angeführten Abgabebeträge, die als strafbestimmende Wertbeträge heranzuziehen gewesen seien, resultieren.

Im Zuge einer Prüfung der lohnabhängigen Abgaben im März 2007 seien die unter Schuldspruch 3) angeführten Abfuhr- bzw. Entrichtungsdifferenzen festgestellt worden.

Im eingeleiteten Finanzstraßverfahren habe der Verteidiger der Beschuldigten R.A. am 24. April 2008 die dieser angelasteten Finanzvergehen mit der Begründung bestritten, es sei diesen Rechnungen tatsächlich ein Leistungsaustausch zugrunde gelegen und habe die Einstellung des Verfahrens begehrt.

Der Bw. habe sich in der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat nicht schuldig bekannt. Die Selbstanzeige sei auf Drängen des Prüfers zustande gekommen.

Dazu sei auf die lebensnah und glaubhaft vorgebrachten Angaben des Betriebsprüfers J.S. und der Zeugin M.J. zu verweisen, die beide übereinstimmend ausgesagt hätten, der Steuerberater selbst habe nach Rücksprache mit dem Bw. die gegenständliche Selbstanzeige verfasst. Nun handle es sich beim Steuerberater der Fa. A-GmbH. um einen durchaus erfahrenen, seit langen Jahren tätigen beeideten Wirtschaftsprüfer und es sei somit mehr als lebensfremd, dass sich dieser von einem – wenngleich unangemeldet auftauchenden – Betriebsprüfer nach Rücksprache mit dem Geschäftsführer zu einer inhaltlich unrichtigen Selbstanzeige "drängen" hätte lassen. Überdies wären dem Zeugen J.S. als Prüfer der Fa. P. durch eine Selbstanzeige der Fa. A-GmbH. seine eigene Arbeit in keiner Weise erleichtert worden.

Es sei daher die Verantwortung des Bw. als leicht durchschaubare Schutzbehauptung zu werten und es wären die Angaben der beiden Zeugen dem Schuldspruch zwanglos zugrunde zu legen gewesen.

Nach Zitieren der maßgeblichen Gesetzesbestimmungen stellte der Spruchsenat fest, dass das Verhalten des Bw. die vom Gesetz vorgegebenen Tatbilder in objektiver und subjektiver Hinsicht erfüllen würde, da davon auszugehen sei, dass dem Bw. als realitätsbezogenem im Wirtschaftsleben stehenden Geschäftsmann die ihn treffenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen, ebenso wie die Konsequenz pflichtwidrigen Verhaltens, nämlich das Bewirken von Abgabenverkürzungen bekannt gewesen sei.

Es sei daher mit einem Schuldspruch vorzugehen gewesen.

Bei der Strafbemessung sah der Spruchsenat als mildernd die bisherige Unbescholtenheit des Bw. als erschwerend hingegen das Zusammentreffen mehrerer Finanzvergehen an.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung des Bw. vom 17. März 2009, mit welcher dieses seinem gesamten Umfang nach angefochten wird. Es seien keine Finanzvergehen nach § 32 Abs. 2 lit. b FinStrG, § 33 Abs. 1 FinStrG bzw. § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen worden.

Zur Begründung wird ausgeführt, bei den Eingangsrechnungen der Firmen P. und D-GmbH handle es sich um ordnungsgemäß ausgestellte Rechnungen (§ 11 UStG). Es habe eindeutig ein Leistungsaustausch stattgefunden und es sei ein angemessenes Leistungsentgelt verrechnet worden. Dass die Umsatzsteuer vom Entgeltsempfänger nicht an das Finanzamt entrichtet worden sei, könne dem Bw. nicht angelastet werden.

Der Vorsteuerabzug sei aufgrund einer alle Voraussetzungen des § 11 UStG aufweisenden Rechnung vorgenommen worden.

Eine verdeckte Gewinnausschüttung sei nicht durchgeführt worden.

Entgegen den Ausführungen im Erkenntnis des Spruchsenates vom 28. Jänner 2009 sei nie behauptet worden, dass sich der Steuerberater zur Selbstanzeige drängen hätte lassen. Tatsächlich habe sich der Bw. durch die zweimal unangemeldet auftauchenden Betriebsprüfer unter Druck gesetzt gefühlt und habe dem Steuerberater telefonisch die Anweisung erteilt, eine Selbstanzeige zu schreiben.

Der Prüfer AD J.S. habe eine Straffreiheit in Aussicht gestellt. Aufgrund des später eingetretenen Konkurses hätten die Zahlungen, die für die Straffreiheit erforderlich gewesen wären, leider nicht mehr vollständig geleistet werden können. Am 18. Dezember 2006 sei jedoch eine Zahlung in Höhe von € 21.000,00 geleistet worden. Hinsichtlich dieses Betrages werde um Straffreiheit ersucht. Im angefochtenen Erkenntnis sei darauf überhaupt nicht eingegangen worden, weswegen ein Verfahrensmangel vorliege.

Vorgehalten werde hinsichtlich des § 21 Abs. 3 FinStrG eine Bestrafung – deren Endgültigkeit überdies noch in einem gesonderten Verfahren geklärt werde – wegen eines angeblichen Finanzvergehens, dass zeitlich nachgelagert sei.

Es werde der Antrag gestellt, das Erkenntnis aufzuheben. Wenn keine Einstellung des Verfahrens möglich sein sollte, werde um eine geringe Strafbemessung ersucht, da dem Bw. keine bzw. wenn überhaupt lediglich eine äußerst geringe Schuld treffe.

### **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. b FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Führung von dem § 76 des Einkommensteuer 1998 entsprechenden Lohnkonten ein Verkürzung von Lohnsteuer oder Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält.*

*Gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen sind, Vorauszahlungen an Umsatzsteuer oder Vorauszahlungen an Abgabe von alkoholischen Getränken nicht spätestens am 5. Tag nach Fälligkeit entrichtet oder abführt, es sei denn, dass der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe des geschuldeten Betrages bekannt gegeben wird; im übrigen ist die Versäumung eines Zahlungstermines für sich allein nicht strafbar.*

*Gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache erwiesen ist oder nicht; „bleiben Zweifel bestehen, so darf die Tatsache nicht zum Nachteil des Beschuldigten oder der Nebenbeteiligten als erwiesen angenommen werden.“*

*Gemäß § 29 Abs. 1 FinStrG wird derjenige, der sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat insoweit straffrei, als er seine Verfehlung der zur Handhabung der verletzten Abgaben- und Monopolvorschriften zuständigen Behörde oder einer sachlich zuständigen Finanzstrafbehörde darlegt (Selbstanzeige). Eine Selbstanzeige ist bei Betretung auf frischer Tat ausgeschlossen.*

*Abs. 2: War mit einer Verfehlung eine Abgabenverkürzung oder ein sonstiger Einnahmenausfall verbunden, so tritt die Straffreiheit nur insoweit ein, als der Behörde ohne Verzug die für die Feststellung der Verkürzung oder des Ausfalls bedeutsamen Umstände offengelegt und die sich daraus ergebenden Beträge, die der Anzeiger schuldet oder für die er zur Haftung herangezogen werden kann, den Abgaben- oder Monopolvorschriften entsprechend entrichtet werden. Werden für die Entrichtung Zahlungserleichterungen gewährt, so darf der Zahlungsaufschub "zwei Jahre" nicht überschreiten; diese Frist beginnt bei selbst zu berechnenden Abgaben (§§ 201 und 202 BAO) mit der Selbstanzeige, in allen übrigen Fällen mit der Bekanntgabe des Betrages an den Anzeiger zu laufen (BGBl 1985/571 ab 1986)*

*Abs. 3: Straffreiheit tritt nicht ein,*

*a) wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige Verfolgungshandlungen (§ 14 Abs. 3) gegen den Anzeiger, gegen andere an der Tat Beteiligte oder gegen Hehler gesetzt waren,*

*b) wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige die Tat bereits ganz oder zum Teil entdeckt und dies dem Anzeiger bekannt war oder die Entdeckung einer Tat, durch die Zollvorschriften verletzt wurden, unmittelbar bevorstand und dies dem Anzeiger bekannt war, oder*

*c) wenn bei einem vorsätzlich begangenen Finanzvergehen die Selbstanzeige anlässlich einer finanzbehördlichen Nachschau, Beschau, Abfertigung oder Prüfung*

*von Büchern oder Aufzeichnungen nicht schon bei Beginn der Amtshandlung erstattet wird.*

*Abs. 5: Die Selbstanzeige wirkt nur für die Personen, für die sie erstattet wird.*

*§ 21 Abs. 3 FinStrG: Wird jemand, der bereits wegen eines Finanzvergehens bestraft ist, wegen eines anderen Finanzvergehens bestraft, für das er nach der Zeit der Begehung schon in einem früheren Verfahren hätte bestraft werden können, so ist eine Zusatzstrafe zu verhängen. Diese darf das Höchstausmaß der Strafe nicht übersteigen, die für die nun zu bestrafende Tat angedroht ist. Die Summe der Strafen darf jeweils die Strafen nicht übersteigen, die nach den Abs. 1 und 2 zulässig und bei gemeinsamer Bestrafung zu verhängen wären.*

Dem erstinstanzlichen Erkenntnis zu den Schuldsprüchen Punkt B.) 1) und 2) liegen die Feststellungen einer mit Bericht vom 24. November 2006 abgeschlossenen Außenprüfung betreffend die Fa. A-GmbH. zur Textziffer 1 (Deckungsrechnungen) zu Grunde hinsichtlich der in der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 22. November 2006 zur Begründung wie folgt ausgeführt wird:

*"Die Fa. A-GmbH. setzte in ihrer Buchhaltung Deckungsrechnungen von den Firmen D-GmbH und P. GmbH ab.*

*Den abgesetzten Rechnungen stehen keine Leistungen gegenüber und es erfolgten auch keine Zahlungen an diese Firmen.*

*Nach eingehender Durchbesprechung mit dem Steuerberater ist von folgendem Sachverhalt auszugehen:*

*Die durch die Deckungsrechnungen abgesetzten und dem Betrieb entzogenen Mittel wurden teilweise verdeckt ausgeschüttet, teilweise für schwarze Lohnzahlungen verwendet und teilweise für betriebliche Schwarzzahlungen von Provisionen, Geschäftsführerbezüge und zum Ankauf eines Gerüsts von D.B.. "*

Es wurde seitens der Betriebsprüfung festgestellt, dass von den vorliegenden Deckungsrechnungen in Höhe von € 294.456,00 brutto € 12.000,00 schwarz für den Erwerb eines Gerüsts von D.B., € 28.000,00 für schwarz bezahlte Provisionen für Aufträge (2% des Umsatzes) sowie € 18.000,00 für schwarze Geschäftsführerbezüge in Höhe von € 2.000,00 monatlich an den Bw. bezahlt wurden. Weiters wurde festgestellt, dass die verbleibende Summe von € 236.456,00 zur Hälfte in Höhe von € 118.228,00 verdeckt ausgeschüttet und zur Hälfte für Schwarzlöhne verwendet wurde.

Die sich daraus ergebenden Abgabennachforderungen stellen die Grundlage für die erstinstanzliche Bestrafung zu den Schuldsprüchen B.) 1) und 2) des erstinstanzlichen Erkenntnisses dar.

Der Bw. bringt in der gegenständlichen Berufung vor, es handle sich bei den Eingangsrechnungen von den Firmen P. und D-GmbH um ordnungsgemäß ausgestellte Rechnungen, denen ein Leistungsaustausch zugrunde gelegen und für die ein angemessenes

Leistungsentgelt in ordnungsgemäßen Rechnungen im Sinne des § 11 UStG verrechnet und der Vorsteuerabzug zu Recht geltend gemacht worden sei. Eine verdeckte Gewinnausschüttung habe nicht stattgefunden.

Nach den übereinstimmenden Zeugenaussagen der Betriebsprüfer J.S. und M.J. hat der Bw. gegenüber diesen beiden Personen vor Beginn der Außenprüfung einbekannt, dass es sich bei den im Bericht über die Außenprüfung näher bezeichneten Eingangsrechnungen der Firmen P. und D-GmbH um Deckungsrechnungen gehandelt hat, denen tatsächlich keine Leistung zugrunde gelegen ist. Er hat in der Folge seinen Steuerberater Dr. L. beauftragt, die zugrunde liegende Selbstanzeige vom 22. November 2006 zu verfassen, in welcher ersucht wird, diese Eingangsrechnungen zu eliminieren und diese nicht anzuerkennen, wobei dazu ausgeführt wurde, dass mit diesen Mitteln betriebliche Leistungen beglichen worden seien.

Die abgabenrechtlichen Feststellungen beruhen daher auf eigenen Angaben des Bw. und seines Steuerberaters und blieben in der Folge im Abgabenverfahren unbekämpft.

Der Unabhängige Finanzsenat sieht keinen wie immer gearteten Grund, von den auf den schlüssigen Feststellungen des Abgabenverfahrens beruhenden Ausführungen des Spruchsenates abzuweichen und hält die aus dem erstinstanzlichen Erkenntnis ersichtliche Beweiswürdigung hinsichtlich des Vorliegens von Deckungsrechnungen, welchen keine tatsächlichen Leistungen zugrunde gelegen sind, für schlüssig und unbedenklich, zumal diese auch mit der Ersteinlassung des Bw. im Abgabenverfahren, welcher erhöhte Beweiskraft zukommt, inhaltlich übereinstimmen.

Im Rahmen der gegenständlichen Berufung wird der erstinstanzlich zu den Schuldsprüchen B.) 1) und 2) zugrunde gelegte Sachverhalt pauschal in Abrede gestellt, ohne entsprechende Gründe bzw. Beweismittel vorzubringen, welche geeignet wären, Zweifel an den erstinstanzlichen Feststellungen zur objektiven und subjektiven Tatseite hervorzurufen.

Der Unabhängige Finanzsenat geht, wie auch der Spruchsenat, davon aus, dass sich der Bw., offensichtlich aufgrund des von den Betriebsprüfern präsentierten Kontrollmaterials und Wissensstandes dazu veranlasst gesehen hat, seinen Steuerberater zur Abgabe der zugrunde liegenden Selbstanzeige zu beauftragen. Auch wird in der gegenständlichen Berufung nicht näher ausgeführt, aus welchen Gründen und aufgrund welcher konkreter Ereignisse sich der Bw. gezwungen gesehen haben sollte, sich mit seinen Aussagen gegenüber den Prüfern und in der Folge in der Selbstanzeige selbst schwer zu belasten. Ganz offensichtlich hat sich der Bw. aufgrund des von den Betriebsprüfern präsentierten Wissensstandes dazu veranlasst gesehen, eine Selbstanzeige zu erstatten. Dabei hält es der erkennende Berufungssenat für



ausgeschlossen, dass ein erfahrener Steuerberater für den Bw. eine belastende, jedoch nicht den tatsächlichen Verhältnissen entsprechende Selbstanzeige abgegeben hätte.

Zur Selbstanzeige ist auszuführen, dass diese namens der Fa. A-GmbH. abgegeben und darin der Bw. nicht als Täter genannt wurde, weswegen gemäß § 29 Abs. 5 FinStrG schon allein aus diesem Grund eine strafbefreiende Wirkung zugunsten des Bw. nicht gegeben sein kann. Darüber hinaus enthält diese Selbstanzeige auch keine zeitraumbezogene Offenlegung der Besteuerungsgrundlagen, aufgrund derer eine richtige Festsetzung der zugrunde liegenden Abgabenschuldigkeiten stattfinden hätte können. Vielmehr hätte es entsprechender Ermittlungs- und Prüfungshandlungen der Abgabenbehörde bedurft, um eine bescheidmäßige Vorschreibung der zugrunde liegenden Lohnabgaben und Kapitalertragsteuern zu ermöglichen.

Die vom Bw. in der gegenständlichen Berufung angesprochene Zahlung vom 18. Dezember 2006 in Höhe von € 21.000,00 wurde entsprechend den Verrechnungsregeln der Bundesabgabenordnung (§ 214 BAO) auf älteste Fälligkeiten verbucht und hätte deswegen auch nicht zu einer den Abgabenvorschriften entsprechenden Entrichtung im Sinne des § 29 Abs. 2 FinStrG führen können.

Der Unabhängige Finanzsenat sieht es als erwiesen an, dass die durch die Deckungsrechnungen verborgenen Zahlungen entsprechend den Feststellungen der Betriebsprüfung tatsächlich für Schwarzlöhne verwendet bzw. verdeckt an den Bw. (= der Alleingesellschafterin nahe stehende Person) ausgeschüttet wurden. Der Bw. hat weder im Abgabenverfahren noch im zugrunde liegenden Finanzstrafverfahren Angaben über den Verbleib der Geldmittel, welche er durch Deckungsrechnungen zu verheimlichen versucht hat, gemacht. Es liegt daher die Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung lebensnah und das pauschale in Abrede stellen einer solchen kann die getroffenen Feststellungen nicht in Zweifel ziehen.

Am Vorliegen sowohl der objektiven als auch der subjektiven Tatseiten der erstinstanzlich der Bestrafung zugrunde gelegten Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG (in Bezug auf Kapitalertragsteuer 1-9/2006) und gemäß § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG hinsichtlich der Lohnabgaben 9/2006 [Schuldspruch B.) 1.] besteht daher in Anbetracht des unbedenklich festgestellten Sachverhaltes kein Zweifel.

Entsprechend den Feststellungen der Lohnsteuerprüfung und der Anschuldigung im Bescheid über die Einleitung des gegenständlichen Finanzstrafverfahrens war jedoch, wie aus dem Spruch der gegenständlichen Berufungsentscheidung ersichtlich, der Zeitraum, für den

Schwarzlohnzahlungen und auch eine bescheidmäßige Festsetzung der Lohnabgaben erfolgte, auf den Monat September 2006 (statt 1-9/2006 im Erkenntnis des Spruchsenates) zu berichtigen.

Keine Einwendungen enthält die gegenständliche Berufung in Bezug auf Schuldspruch B.) 3.) des erstinstanzlichen Erkenntnisses, unter welchen dem Bw. das Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG hinsichtlich der dort bezeichneten Lohnabgaben angelastet wird. Die der erstinstanzlichen Bestrafung zugrunde gelegten Differenzen zwischen den auf den Lohnkonten berechneten gegenüber den in der Folge bis zum 5. Tag nach Fälligkeit tatsächlich abgeführten Lohnabgaben blieben unbekämpft.

Der Unabhängige Finanzsenat hat insoweit auch keinerlei Bedenken hinsichtlich des Vorliegens der subjektiven Tatseite des Eventualvorsatzes in Bezug auf die nicht bis zum 5. Tag nach Fälligkeit erfolgte Zahlung der gegenständlichen Lohnabgaben, hat doch der Bw. die Fälligkeitstage der Lohnabgaben ohne jeden Zweifel gekannt. Eine zeitgerechte Meldung und Entrichtung dieser Lohnabgaben unterblieb offenkundig aufgrund der schwierigen finanziellen Situation der GmbH, welche in der Folge zur Eröffnung des Konkursverfahrens am 31. Jänner 2007 führte.

Entsprechend der Bestimmung des § 23 FinStrG ist Grundlage für die Bemessung der Strafe die Schuld des Täters, wobei Erschwerungs- und Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen sind und bei der Bemessung der Geldstrafe auch auf die persönlichen Verhältnisse und auf die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Beschuldigten Rücksicht zu nehmen ist.

Ausgehend von den Feststellungen zur subjektiven Tatseite sah der Spruchsenat richtig die finanzstrafbehördliche Unbescholtenheit des Bw. als Milderungsgrund an.

Zu Unrecht hat der Spruchsenat jedoch den Erschwerungsgrund des Zusammentreffens mehrerer Finanzvergehen bei der erstinstanzlichen Strafbemessung berücksichtigt, weil dieser Umstand, entsprechend der Bestimmung des § 21 Abs. 2 FinStrG, durch die Zusammenrechnung der strafbestimmenden Wertbeträge bei der Strafbemessung zu berücksichtigen ist und die Zugrundelegung dieses Erschwerungsgrundes daher eine Doppelverwertung strafverschärfender Umstände darstellen würde.

Dennoch liegt ein Erschwerungsgrund vor, nämlich der des oftmaligen Tatentschlusses des Bw. in Bezug auf die dem Schuldspruch zugrunde gelegten Tathandlungen.

Keinerlei Feststellungen enthält das angefochtene Erkenntnis des Spruchsenates hinsichtlich gemäß § 23 Abs. 3 FinStrG zu berücksichtigenden persönlichen Verhältnissen und zur

wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Bw.. Dazu wird seitens des Unabhängigen Finanzsenates festgestellt, dass der Bw. ein monatliches Einkommen von ca. € 1.200,00 bezieht und Sorgepflichten für zwei Kinder (Studenten) hat. Persönliche Schulden hat der Bw. nicht und er besitzt nach seinen Angaben auch kein nennenswertes Vermögen

Unter Berücksichtigung dieser eingeschränkten wirtschaftlichen Situation des Bw. und der bezeichneten Sorgepflichten war mit einer Strafherabsetzung auf das aus dem Spruch der gegenständlichen Entscheidung ersichtliche Ausmaß vorzugehen.

Entgegen dem Spruch des erstinstanzlichen Erkenntnisses stellt die gegenständliche Bestrafung keine Zusatzstrafe dar, da, wie der Bw. zu Recht ausführt, die beiden Vorverurteilungen, auf welche der Spruchsenat Bedacht genommen und zu welchen er eine Zusatzstrafe verhängt hat, bislang nicht in Rechtskraft erwachsen sind.

Auch die herabgesetzte, zwingend für den Fall der Uneinbringlichkeit zu bemessende Ersatzfreiheitsstrafe entspricht dem festgestellten Verschulden des Bw. unter Berücksichtigung des genannten Milderungs- und Erschwerungsgrundes.

Einer weiteren Strafherabsetzung standen insbesondere generalpräventive Erwägungen entgegen, die es dem Unabhängigen Finanzsenat nicht ermöglichten, bei leugnender Verantwortung des Bw. und bei nicht erfolgter Schadensgutmachung mit einer weiteren Strafherabsetzung vorzugehen.

Der auf § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG beruhende Kostenersatz des erstinstanzlichen Erkenntnisses bleibt unverändert.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 10. November 2009