



Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat 1 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied Hofrat Dr. Josef Graf sowie die Laienbeisitzer Mag. Josef Fasching und Mag. Rudolf Grafl als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen Bw., vertreten durch Wirtschaftsberatung Mariahilf Mag. Ungerböck & Mag. Klepeisz, Steuerberatungsgesellschaft m.b.H, 1060 Wien, Linke Wienzeile 4/1/2/6, wegen des Finanzvergehens der fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf vom 1. März 2007, SpS, nach der am 13. November 2007 in Anwesenheit des Beschuldigten und seines Verteidigers, des Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftführerin M. durchgeführten Verhandlung

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung wird teilweise Folge gegeben, das angefochtene Erkenntnis des Spruchsenates im Schuldspruch und im Strafausspruch aufgehoben und insoweit in der Sache selbst erkannt:

Der Berufungswerber (Bw.) ist schuldig, er hat als Geschäftsführer der Fa. S-GmbH fahrlässig unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Abgabe unrichtiger Umsatzsteuererklärungen 2001 und 2002 sowie unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 96 EStG entsprechenden Kapitalertragsteueranmeldungen eine

Verkürzung von Umsatzsteuer 2001 in Höhe von € 4.604,39, Kapitalertragsteuer 2001 in Höhe von € 10.123,66, Umsatzsteuer 2002 in Höhe von € 4.291,09 und Kapitalertragsteuer 2002 in Höhe von € 10.123,66 bewirkt.

Er hat somit das Finanzvergehen der fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG in Verbindung mit § 33 Abs. 3 lit. a und b FinStrG begangen.

Gemäß § 34 Abs. 4 FinStrG wird über den Bw. deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 5.200,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 13 Tagen verhängt. Diese Strafe ist als Zusatzstrafe zur Strafverfügung des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf vom 11. März 2004 (rechtskräftig am 16. April 2004), SN XY, anzusehen.

II. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 1. März 2007, SpS, wurde der Berufungswerber (Bw.) der fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG für schuldig erkannt, weil er als Geschäftsführer der Fa. S-GmbH fahrlässig unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Abgabe unrichtiger Abgabenerklärungen für die Jahre 2001 und 2002 eine Verkürzung von Umsatz- und Kapitalertragsteuer in Höhe von € 48.118,04 bewirkt habe.

Gemäß § 34 Abs. 4 FinStrG, unter Bedachtnahme auf die Strafverfügung vom 11. März 2004, SN XY, wurde über den Bw. eine Zusatzgeldstrafe in Höhe € 8.800,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 22 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG wurden die vom Bw. zu ersetzen Kosten des Finanzstrafverfahrens mit € 363,00 bestimmt.

Zur Begründung wurde seitens des Spruchsenates ausgeführt, dass der Bw. als Angestellter ein monatliches Nettoeinkommen von € 950,00 beziehe, Sorgepflichten für zwei Kinder habe und drei finanzstrafbehördliche Vorstrafen aufweise.

Der Bw. sei vom 23. Juli 1998 bis zur Konkurseröffnung am 1. Juli 2003 als Geschäftsführer der Fa. S-GmbH für die abgabenrechtlichen Angelegenheiten zuständig gewesen.

Im Jahr 2005 sei eine Betriebsprüfung durchgeführt worden, deren Feststellungen die Einleitung des gegenständlichen Finanzstrafverfahren begründet hätten und welche mit einem

beträchtlichen Mehrergebnis geendet habe. Der Bw. habe keine ordnungsgemäße Buchhaltung vorlegen können, weshalb mit Schätzung gemäß § 184 BAO bzw. mit Sicherheitszuschlägen vorgegangen hätte werden müssen. Beanstandet seien insbesondere mangelhafte Kassenführung, nicht in der Buchhaltung erfasste Lieferungen an Großkunden und nicht vorhandene Grundaufzeichnungen betreffend die Tageslosungen worden.

Die Schätzung der Betriebsprüfung hätte ein Mehrergebnis an Umsatzsteuer 2001 in Höhe von € 24.075,00, Umsatzsteuer 2002 in Höhe von € 24.197,62, Kapitalertragsteuer 2001 in Höhe von € 86.225,09 und Kapitalertragsteuer 2002 in Höhe von € 86.865,64 ergeben. Diese Schätzung in Höhe von insgesamt € 221.963,83 würde auch von der Betriebsprüferin angesetzte Sicherheitszuschläge beinhalten.

Mit Konkurseröffnung seien sämtliche Unterlagen von der Fa. S-GmbH an den Masseverwalter Dr. B. übersendet worden. Bei Übergabe der Unterlagen sei der Bw. persönlich nicht anwesend gewesen, wobei die Unterlagen von der Buchhalterin E. laut einer Liste an Beauftragte des Masseverwalters übergeben worden seien. Nicht festgestellt werden könne, dass sich dabei die vom Bw. behaupteten Kassastreifen als Grundaufzeichnungen von Tageslosungen befunden hätten. Vielmehr habe sich unter sämtlichen übergebenen Unterlagen lediglich ein Kassastreifen von einem Tag befunden und habe in der Folge der Masseverwalter Dr. B. aufgrund der fehlenden Buchhaltungsunterlagen Anzeige bei der Finanz im Sinne der Anschuldigung erstattet.

Festgestellt werde, dass es bei der Fa. S-GmbH in den Jahren 2001 und 2002 Schwarzumsätze in der Form gegeben habe, dass Lieferungen an diverse Würstelstände und bei Tankstellen durchgeführt worden seien, wobei diese nicht alle in die Buchhaltung aufgenommen worden wären.

Aufgrund der Mängel der Aufzeichnungen und der nicht vorhandenen Kassastreifen hätten die Umsatz- und Kapitalertragsteuer für die Jahre 2001 und 2002 geschätzt werden müssen. Im Zweifel sei im Strafverfahren jedoch nur eine Verkürzung von Umsatz- und Kapitalertragsteuer für die Jahre 2001 und 2002 in einer Gesamthöhe von zumindest € 48.118,04 festzustellen.

Der Bw. habe die Umsatz- und Kapitalertragsteuer für die Jahre 2001 und 2002 fahrlässig verkürzt, indem er gelieferte Waren nicht als Rechnungen in der Buchhaltung erfasst habe. Die dadurch entstandene Abgabenverkürzung sei für ihn durchaus vorhersehbar und ein korrektes Vorgehen sei dem Bw. angesichts seiner langjährigen Unternehmerschaft durchaus zumutbar gewesen.

Der Bw. habe sich weder im Vorverfahren noch in der mündlichen Verhandlung schuldig im Sinne der ihm angelasteten fahrlässigen Abgabenverkürzung bekannt. Die Feststellungen seien daher aufgrund des durchgeführten Beweisverfahrens, nämlich insbesondere durch die Einvernahme der Zeugin F. (Betriebsberaterin der Fa. S-GmbH) sowie der Betriebsprüferin H. vorgenommen worden. So habe die Zeugin F. in der mündlichen Verhandlung am 1. März 2007 glaubwürdig angegeben, dass es nach ihren Beobachtungen sehr wohl tatsächlich Schwarzumsätze in Form von Lieferungen von Waren an Tankstellen und Würstelstände bei der Fa. S-GmbH gegeben habe, indem nur die Hälfte der Lieferungen als Rechnungen verbucht worden seien. Dabei konnten jedoch die vorhandene Excel-Liste mit den Kundennamen und Kundennummern sowie den Umsätzen (Beilage 4 des K.-Gutachtens) nicht den Feststellungen zugrunde gelegt werden, zumal die Zeugin F. angegeben habe, dass diese Liste nicht unmittelbar von ihr stamme. Aufgrund der Vernehmung des Zeugen Dr. B. sei davon auszugehen, dass die Kanzlei des Masseverwalters aufgrund der Angaben von F. selbst die Liste erstellt und sodann in dieser Form Anzeige erstattet habe. Aufgrund der fehlenden Unmittelbarkeit sei daher diese Excel-Liste bezüglich der Höhe der Schwarzumsätze in Frage zu stellen, was sich auch aus dem vorliegenden K.-Gutachten im Verfahren gegen C.S. ergebe. Nach Einsicht und Verlesung des Sachverständigengutachtens Dr. K. gehe der Senat davon aus, dass es teilweise sehr wohl zu den laut Excel-Liste dargestellten Schwarzumsätzen gekommen sei und gehe daher im Zweifel von der vom Verteidiger vorgenommenen Berechnung der verkürzten Umsatz- und Kapitalertragsteuer für die Jahre 2001 und 2002 in der Gesamthöhe von € 48.118,04 aus. Die Angaben des Bw., dass es keine Schwarzumsätze gegeben habe, seien als Schutzbehauptung zu werten und es sei die am Schluss der Verhandlung vorgelegte Berechnung durch den Verteidiger für den Spruchsenat so zu werten gewesen, als hätte der Beschuldigte von sich aus die Summe der verkürzten Umsatz- und Kapitalertragsteuer für den Tatzeitraum als Gegenbehauptungen zu den Berechnungen der Betriebsprüferin dargelegt.

Bezüglich der vom Bw. behaupteten vorhandenen Kassastreifen sei davon auszugehen, dass diese laut den glaubwürdigen Angaben der Zeugin E. bei der Übergabe nicht vorhanden waren. Die Zeugin habe sich an keine Kassastreifen, welche übergeben worden seien, sowie an keinen "Chiquita-Karton", in welchem die Kassastreifen sich befunden hätten, erinnern können. Ebenso habe auch die Zeugin D. als kaufmännische Angestellte der Fa. S-GmbH nicht außer Zweifel stellen können, dass der besagte "Chiquita-Karton" mit den Kassastreifen an den Masseverwalter übergeben worden sei.

Die Zeugin H. habe sich als Betriebsprüferin auf die Unterlagen berufen, welche ihr vom Masseverwalter bzw. der Betriebsberaterin F. zur Verfügung gestellt wurden und habe daraus

aufgrund der fehlenden Grundaufzeichnungen ihre Schätzungsbefugnis glaubwürdig und rechtmäßig abgeleitet. Lediglich hinsichtlich der Höhe der Berechnungen hätten im Strafverfahren im Zweifel für den Bw. Korrekturen vorgenommen werden müssen.

Der Zeuge Dr. B. habe glaubwürdig in der mündlichen Verhandlung angegeben, dass er auch die Kassastreifen, welche eine Grundausszeichnung dargestellt hätten, vermisst habe. Dieser habe unter Vorhalt der Excel-Liste auch zugegeben, dass diese aufgrund der Angaben der Zeugin F. in seiner Kanzlei erstellt worden sei.

Die Feststellungen zur subjektiven Tatseite würden auf den glaubwürdigen Angaben der Zeugin F., dass es sehr wohl zu Schwarzumsätzen gekommen sei, sowie auch den Angaben der Zeugin H. und des Zeugen Dr. B. sowie der objektiven Vorgangsweise des Bw. beruhen.

Nach Zitierung der maßgeblichen Gesetzesbestimmungen stellte der Spruchsenat fest, dass das Verhalten des Bw. die vom Gesetz vorgegebenen Tatbilder in objektiver und subjektiver Hinsicht erfülle, da davon auszugehen sei, dass dem Bw. als realitätsbezogenen im Wirtschaftsleben stehenden Geschäftsmann die ihn treffenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen, ebenso wie die Konsequenz pflichtwidrigen Verhaltens, nämlich das Bewirken von Abgabenverkürzungen, bekannt gewesen seien. Im Zweifel habe jedoch nur fahrlässiges Verhalten nachgewiesen werden können.

Bei der Strafbemessung sah der Spruchsenat als mildernd keinen Umstand, als erschwerend hingegen die einschlägigen Vorstrafen an.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung des Bw. vom 24. Mai 2007, mit welcher die Höhe der erstinstanzlich der Bestrafung zugrunde gelegten Verkürzungsbeträge angefochten und eine Herabsetzung des Strafausmaßes beantragt wird.

Zur Begründung wird ausgeführt, dass der Rechtsansicht des Spruchsenates nicht entgegengetreten werde, dass der Geschäftsführer einer GmbH fahrlässig eine Abgabenverkürzung begehen könne, wenn er der Überwachungspflicht nicht nachkomme und durch Personen, die im Betrieb mitwirken, solche begangen würden.

Es werde die Neufestsetzung der Strafe mit € 4.575,92, das seien 18,2 % von € 25.142,40 beantragt. Diese beantragte Neufestsetzung sei nach Ansicht des Bw. wegen eines Übernahmefehlers im Spruchsenatserkenntnis aus den Akten begründet.

Der Spruchsenat sei wohl begründet vom Strafantrag dahingehend abgegangen, insoweit explizit, als er die Sicherheitszuschläge wegen der angeblichen mangelhaften Grundaufzeichnungen nicht in den strafbestimmenden Wertbetrag einbezogen habe.

Der Spruchsenat sei dem Eventualvorbringen des Bw. implizit auch dahingehend gefolgt, als er grundsätzlich dessen Argumenten gefolgt sei, nach denen für die Bestimmung des strafbestimmenden Wertbetrages aus Umsatzzahlen zu überlegen sei, ob der tatsächliche Verkürzungsbetrag den nicht eine "Deckungsbeitragsgröße", das heiße Umsätze minus Einzelkosten, insbesondere Wareneinsatz, sowie entsprechenden Vorsteuerbeträgen bei entsprechender "ordnungsgemäßer" Abwicklung sei.

Die entsprechende Überschrift des Tabellenwerkes heiße: "ergänzendes (Eventual-)Vorbringen zur Frage der Stimmigkeit der strafbestimmenden Wertbeträge unter ausschließlich betriebswirtschaftlich – logischen Aspekten" - in den € 48.118,04 seien daher auch – nach Meinung des Beschuldigtenvertreters aus betriebswirtschaftlicher Sicht richtig ermittelte strafbestimmende Wertbeträge zum Faktum Sicherheitszuschläge enthalten.

Nach Beendigung der Zeugeneinvernahme habe der Beschuldigtenvertreter das ergänzende Schriftstück vorgelegt, dieses sei zum Akt genommen und die Verhandlung geschlossen worden.

Der Bw. habe zur Ermittlung der Umsatzsteuerzahllasten bzw. der Deckungsbeiträge für die Kapitalertragsteuer entsprechende Schätzungen aus den Jahresabschlüssen der GmbH in seiner Aufstellung im Rahmen des Eventualvorbringens beigebracht.

Für eine allfällige Minderung des strafbestimmenden Wertbetrages ("Sicherheitsabschläge") bis zu einem Betrag von € 500,00 bzw. einer gänzlichen Behebung des Bescheides des Spruchsenates und Einstellung des Strafverfahrens würden folgende Überlegungen sprechen:

Die Zeugin F. habe in der Verhandlung vom 1. März 2007 zur Beilage 4 angegeben, dass sie das Wort Schwarzumsätze nie hingeschrieben habe. Sie wisse, dass es Schwarzumsätze gegeben habe. Könne jedoch keine Beträge bezüglich der Schwarzumsätze angeben. Sie wisse nur, dass es welche gegeben habe und dass nicht alle Lieferscheine von Frau C.S. in Rechnungen umgewandelt worden seien. Sie sei sich jedoch nicht zu 100% sicher gewesen, ob das Eintippen dieser Lieferungen in die Kassa der Fa. S-GmbH unterblieben sei.

Zur Aussage der Zeugin sei auszuführen, dass sich diese – angeblich – sicher sei, dass es Schwarzumsätze gegeben habe. Auf die Frage, wie sie diese Schwarzumsätze begründe bzw. aufgrund welcher eigenen Wahrnehmung sie das Wissen darüber habe, sei sie unsicher geworden. Die Zeugin hätte theoretisch Frau C.S. lückenlos und auch die beiden Registrierkassen in der Zentrale der Firma ebenfalls lückenlos überwachen müssen. Wenn nun die Zeugin angebe, dass sie nach dem Urlaub 2001 oder 2002 nicht mehr in die Firma gekommen sei, so müsse man sich insoweit die Frage stellen, wie das möglich sei, wenn die

erste Liste bzw. die einzige ein komplettes Jahr betreffende Liste für 2002 erstellt worden sei (das Jahr 2001 sei nur aufgrund des Jahres 2002 rekonstruiert worden und andererseits die Zeugin ja offensichtlich mitten im Jahr 2002 ihre Beratungstätigkeit zurückgelegt habe).

Auch der als Zeuge einvernommene Masseverwalter Dr. B. habe in der mündlichen Verhandlung am 1. März 2007 angegeben, sich an eine Liste nicht mehr erinnern zu können, jedoch ausgeführt, dass nach dem EDV-Pfad der Liste von seiner Kanzlei erstellt worden sein müsste.

Das im Spruchsenatserkenntnis zitierte Sachverständigengutachten sei nicht für ein Zivilverfahren, sondern für ein Strafverfahren erstellt worden. Das K.-Gutachten halte die Liste als Beweismittel für das Strafverfahren für zu fragwürdig und gehe von ungeklärten Umsätzen in Höhe von ca. € 1.000,00 aus, wobei es sich dabei um ungeklärte und nicht um "Schwarzumsätze" handle. Jedenfalls anzuzweifeln sei die Frage der Zulässigkeit der Hereinnahme des Jahres 2001, da es für dieses Jahr ja überhaupt nicht einmal eine Excel-Liste gebe.

Es werde daher beantragt, das Jahr 2001 aus dem strafbestimmenden Wertbetrag herauszunehmen, der nunmehr nach dem Berechnungsmodus des steuerlichen Vertreters € 12.571,20 betrage. Die Strafe wäre dann € 2.287,96. In eventu werde die Festsetzung des strafbestimmenden Wertbetrages mit € 500,00 (für Umsätze laut K.-Gutachten, abzüglich Adaptierungen betreffend Vorsteuer und Wareneinsatz), die Strafe wäre dann € 91,00 bzw. werde die gänzliche Einstellung des Strafverfahrens beantragt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG macht sich einer fahrlässigen Abgabenverkürzung schuldig, wer fahrlässig unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt; § 33 Abs. 3 gilt entsprechend.

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.“

Dem erstinstanzlichen Erkenntnis des Spruchsenates liegen in objektiver Hinsicht die Feststellungen einer Betriebsprüfung betreffend die Fa. S-GmbH für die Jahre 2001 bis 2003 zugrunde, welche mit Bericht der Abgabenbehörde erster Instanz vom 9. November 2005 abgeschlossen wurde.

Im Bezug auf die Aufzeichnung der Bareinnahmen wurde seitens der Betriebsprüfung festgestellt, dass es in den einzelnen Filialen Computerkassen gegeben hat, durch die eine lückenlose Aufzeichnung der Bareinnahmen gewährleistet war. In der Unternehmenszentrale befand sich jedoch lediglich eine Handkassa ohne elektronische Aufzeichnungen, deren Verwaltung in den Händen der Mutter des Bw. lag.

In dieser Handkassa sind einerseits die Tageslosungen der einzelnen Filialen und andererseits die von den Fahrern der Fa. S-GmbH bei der Auslieferung von Waren zumeist bar kassierten Rechnungen an Wiederverkäufer einbezahlt worden. An Auszahlungen sind aus der Kassa Barzahlungen an Lieferanten und ein Teil der Lohn- und Gehaltszahlungen getätigt worden.

Ein erheblicher Teil des Zahlungsverkehrs der Fa. S-GmbH ist somit über die Handkassa in der Zentrale abgewickelt worden. Über diese tatsächlichen Baraus- und -egänge sind keine detaillierten Aufzeichnungen vorgelegt worden. Das „offizielle“ EDV-mäßig geführte Kassabuch ist erst im Rahmen der Verbuchung der einzelnen Belege, die zumeist mehrere Wochen nach deren Anfall erfolgt ist, erstellt worden. Eine laufende Abstimmung des Kassastandes laut Kassabuch mit dem tatsächlich in der Kassa vorhandenen Bargeldbestand war durch die Betriebsprüfung daher nicht möglich.

Aufgrund von durchgeführten Recherchen, insbesondere durch die Zeugenaussage der für die Fa. S-GmbH in einzelnen Monaten des Jahres 2001 tätig gewesenen Betriebsberaterin F. sowie durch die Aussagen der Zeugen Masseverwalter Dr. B. und der Betriebsprüferin H. vor der Finanzstrafbehörde erster Instanz steht fest, dass durch die GmbH laufend Lieferungen an Wiederverkäufer durchgeführt wurden, die nur zum Teil in der Buchhaltung Erfassung gefunden haben. Auf einer von der ehemaligen Betriebsberaterin F. dem Masseverwalter zur Verfügung gestellten Liste sind die Kundennummern der diesbezüglichen Kunden sowie der Anteil der Umsätze an den Gesamtumsätzen, welche nicht ordnungsgemäß mit Rechnungen abgewickelt wurden, enthalten. Aufgrund dieser Daten, ausgehend von den tatsächlich in der Buchhaltung für die einzelnen Kunden ausgewiesenen Umsätzen, wurden die nicht erklärten Umsätze durch die Betriebsprüferin im Schätzungswege hochgerechnet. Laut dieser plausiblen Schätzung betragen die nicht deklarierten Umsätze für die Jahre 2001 und 2002 je € 116.400,00.

Weiters wurde durch die Betriebsprüfung eine Zuschätzung (Sicherheitszuschlag) zu den Tageslosungen wegen nicht vorhandener Grundaufzeichnungen in Form der Computerkassenstreifen, welche nicht aufbewahrt wurden, vorgenommen. Zu den aufgezeichneten Tageslosungen wurde deswegen ein 10%iger Sicherheitszuschlag für die

Jahre 2001 und 2002 in Höhe von je € 120.000,00 den zum ermäßigten Steuersatz zu versteuernden Umsätzen hinzugerechnet.

Zudem wurde seitens der Betriebsprüfung unterstellt, dass diese im Schätzungswege ermittelten und nicht in den Umsatzsteuererklärungen offen gelegten Umsätze in voller Höhe verdeckt an die Gesellschafter ausgeschüttet wurden und daher der Kapitalertragsteuer zu unterziehen sind.

Nach dem Berufungsvorbringen unstrittig ist im gegenständlichen Fall der Sachverhalt dahingehend, dass der Bw. als verantwortlicher Geschäftsführer der Fa. S-GmbH fahrlässig seine Überwachungspflicht gegenüber seiner in der Firmenzentrale in den Tatzeiträumen tätigen Mutter verletzt hat. Diese hat eingestandener Weise zu den verfahrensgegenständlichen Abgabenverkürzungen durch Führung unrichtiger Kassenaufzeichnungen beigetragen, indem sie Bareingänge von Kunden, welche aus einer Aufstellung des Masseverwalters betragsmäßig hervorgehen, nicht in die Lösungsaufzeichnungen aufgenommen, sondern vielmehr in die Privatsphäre abgeschöpft hat, ohne dem Bw. als verantwortlichen Geschäftsführer davon zu informieren, weshalb es in der Folge dann zur Erstellung einer unrichtigen Buchhaltung und zur Abgabe unrichtiger Umsatzsteuererklärungen bzw. zur Nichtmeldung und Nichtentrichtung der verfahrensgegenständlichen Kapitalertragsteuer kam.

Strittig ist im gegenständlichen Fall ausschließlich die Höhe der der erstinstanzlichen Bestrafung zugrunde gelegten Verkürzungsbeträge an Umsatz- und Kapitalertragsteuer 2001 und 2002.

Dazu ist zunächst auszuführen, dass der Spruchsenat abweichend von der erstinstanzlichen Anschuldigung einer fahrlässigen Abgabenverkürzung an Umsatz- und Kapitalertragsteuer der Jahre 2001 und 2002 in Höhe von insgesamt € 221.963,83, entsprechend einer vom Verteidiger des Bw. vorgelegten Berechnung der strafbestimmenden Wertbeträge, von einer verminderten Verkürzung an Umsatzsteuer 2001 in Höhe von € 4.604,39, Kapitalertragsteuer 2001 in Höhe von € 19.611,28, Umsatzsteuer 2002 in Höhe von € 4.291,09 und Kapitalertragsteuer 2002 in Höhe von € 19.611,28 (in Summe € 48.118,04) ausgegangen ist.

Zu Recht wird in der gegenständlichen Berufung eingewendet, dass in dieser Berechnung des strafbestimmenden Wertbetrages auch die von der Betriebsprüfung wegen Nichtaufbewahrung der (als Grundaufzeichnungen zu sehenden) Kassastreifen verhängten Sicherheitszuschläge in Höhe von € 120.000,00 (netto 10%) beinhaltet sind.

Sicherheitszuschläge sind meist nicht das Ergebnis eines den finanzstrafrechtlichen Vorschriften genügenden Beweisverfahrens, bei dem von der Unschuldsvermutung auszugehen ist; sie sind vielmehr von den Unsicherheitsmerkmalen einer notwendigerweise groben Schätzung gekennzeichnet und daher nicht geeignet, in ihrem Ausmaß eine Abgabenverkürzung als erwiesen anzunehmen (VwGH 20.12.1994, 89/14/0149).

Die von der Betriebsprüfung ohne genaue kalkulatorischen Grundlagen hinzugerechneten pauschalen Sicherheitszuschläge in Höhe von € 120.000,00 sind von einer derartigen Unsicherheit einer notwendigerweise groben Schätzung der Besteuerungsgrundlagen gekennzeichnet. Sie können daher für Zwecke eines Finanzstrafverfahrens nicht als taugliche Basis für den Nachweis einer Abgabenverkürzung angesehen werden. Für eine finanzstrafrechtliche Verurteilung ist es vielmehr erforderlich, den Nachweis zu erbringen, aufgrund welcher Tathandlungen welche betraglich genau bestimmbaren Verkürzungen erfolgt sind.

Der Unabhängige Finanzsenat folgte insoweit den Berufungseinwendungen des Bw. und stellt die vom Bw. fahrlässig verkürzten Beträge an Kapitalertragsteuer 2001 und 2002 mit je € 10.123,66, entsprechend der vom Bw. beantragten Berechnungsmethode unter Außerachtlassung der Sicherheitszuschläge, fest.

Nicht gefolgt werden kann seitens des erkennenden Berufungssenates den Einwendungen im Bezug auf die vom Spruchsenat der Bestrafung zugrunde gelegten Verkürzungsbeträge an Umsatzsteuer 2001 in Höhe von € 4.604,39 und Umsatzsteuer 2002 in Höhe von € 4.291,09. Diese Berechnung basiert auf einer vom Bw. bei der Berechnung der Verkürzungsbeträge zugrunde gelegten Vorsteuerschätzungen in Höhe von € 17.944,70 für 2001 und € 18.258,00 für 2002.

Wenngleich es den Erfahrungen des täglichen Lebens entspricht, dass Umsatzverkürzungen auch Verkürzungen auf der Beschaffungsseite gegenüberstehen, bleibt hier nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates für die Berücksichtigung einer geschätzten Vorsteuer bei der Berechnung des strafbestimmenden Wertbetrages kein Raum, da keinerlei Anhaltspunkte dafür vorliegen, dass insoweit zusätzliche Leistungen jemals an das Unternehmen erbracht und dafür ordnungsgemäße Rechnungen im Sinne des § 11 UStG zum Zweck eines berechtigten Vorsteuerabzuges ausgestellt wurden. Ohne Berücksichtigung der Umsatzsteuer auf die Sicherheitszuschläge von jeweils € 12.000,00 jährlich ergeben sich nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates daher richtige Verkürzungsbeträge an Umsatzsteuer 2001 in Höhe von € 12.075,28 und Umsatzsteuer 2002 in Höhe von € 12.197,62.

Gemäß § 161 Abs. 3 FinStrG ist jedoch eine Änderung des Erkenntnisses zum Nachteil des Beschuldigten nur bei Anfechtung durch den Amtsbeauftragten zulässig. Ein derartiges Rechtsmittel liegt nicht vor. Es war daher zu Gunsten des Bw. von den erstinstanzlich bereits der Bestrafung zugrunde gelegten geringeren Verkürzungsbeträgen an Umsatzsteuer 2001 in Höhe von € 4.604,39 und Umsatzsteuer 2002 in Höhe von € 4.291,09 bei der Strafneubemessung durch den Berufungssenat vorzugehen.

Einwendungen des Bw. zur Strafhöhe nicht vor.

Bei der Strafbemessung durch den Berufungssenat wurde auf die derzeit äußerst eingeschränkte wirtschaftliche Situation des Bw. Bedacht genommen (Nettoverdienst als Angestellter ca. € 960,00 monatlich, kein Vermögen, Schulden in Höhe von ca. € 1,5 Millionen, Sorgepflichten für 2 minderjährige Kinder) und als mildernd sein Schuldeinbekenntnis, als erschwerend hingegen zwei einschlägige Vorstrafen angesehen. Unter Bedachtnahme auf die verringert der Bestrafung zugrunde zu legenden Verkürzungsbeträge erscheint die aus dem Spruch ersichtliche Geldstrafe tat- und schuld angemessen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 13. November 2007