



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Salzburg
Finanzstrafsenat 6

GZ. FSRV/0021-S/06

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Salzburg 6 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstraßbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Dr. Gerald Daniaux sowie die Laienbeisitzer Mag. Gottfried Warter und Mag. Bernadette Gromaczkiwicz als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen a, vertreten durch Gerhard Bernstorf – Dr Christian Bernstorf, Wirtschaftstreuhand OEG, 5020 Salzburg, Johannes-Filzer-Straße 30, wegen Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) und Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG über die Berufung des Beschuldigten vom 7. Juni 2006 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Salzburg-Stadt als Organ des Finanzamtes Salzburg-Land als Finanzstraßbehörde erster Instanz vom 8. März 2006, StrNr. 2004/00000-001, nach der am 22. Juli 2008 in Anwesenheit des Beschuldigten, des Gerhard Bernstorf für die Verteidigerin, des Amtsbeauftragten Mag. Josef Nußbaumer, sowie der Schriftführerin Ulrike Kranzinger durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

Der Berufung wird **Folge** gegeben und das erstinstanzliche Erkenntnis in seinem Schuldspruch zu Punkt I. und in seinem Ausspruch über die Strafe dahingehend abgeändert, dass es zu lauten hat:

Das gegen b überdies beim Finanzamt Salzburg-Land unter der StrNr. 093/2004/00000-001 wegen des Verdachtes, er habe im Amtsbereich des genannten Finanzamtes als Abgabepflichtiger vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und

Wahrheitspflicht betreffend die Veranlagungsjahre 1999 bis 2001 eine Verkürzung an Einkommensteuern in Höhe von ATS 116.768,00 (1999) + ATS 88.792,00 (2000) + ATS 106.378,00 (2001) bewirkt, indem er Geschäftsführerbezüge darstellende Einnahmen und sohin erzielte zusätzliche Einkünfte aus selbständiger Arbeit in seinen Einkommensteuererklärungen verheimlicht und hiedurch Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.1 FinStrG begangen habe, anhängige Finanzstrafverfahren wird im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten gemäß §§ 136, 157 FinStrG eingestellt.

Aus Anlass des unverändert verbleibenden Teiles des erstinstanzlichen Schuldspruches (Punkt II.) wird über b gemäß § 49 Abs.2 iVm § 21 Abs.1 und 2 FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von

€ 11.000,00

(in Worten Euro elftausend)

und für den Fall deren Uneinbringlichkeit eine Ersatzfreiheitsstrafe von

zweiundzwanzig Tagen

verhängt.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis vom 8. März 2006, StrNr. 2004/00000-001, hat der Spruchsenat beim Finanzamt Salzburg-Stadt als Organ des Finanzamtes Salzburg-Land als Finanzstrafbehörde erster Instanz den Beschuldigten nach den §§ 33 Abs.1 und 49 Abs.1 lit.a FinStrG für schuldig erkannt, er habe vorsätzlich

I. als Abgabepflichtiger

a) unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Abgabe von unrichtigen Einkommensteuererklärungen für die Jahre 1999 bis 2001 (Nichtoffenlegung von Geschäftsführervergütungen, vgl. Betriebsprüfungsbericht vom 25.11.2003, Tz. 11 zu St.Nr.: 587/0600) bescheidmäßig festzusetzende Abgaben, und zwar Einkommensteuern für die Zeiträume 1999 iHv ATS 116.768,00/€ 8.485,86, 2000 iHv ATS 88.792,00/€ 6.452,77 und 2001 iHv ATS 106.378,00/€ 7.730,79, insgesamt ATS 311.938,00/€ 22.669,42, verkürzt, sowie

II. als Geschäftsführer der c

a) Abgaben, die selbst zu berechnen sind und zwar Kraftfahrzeugsteuer für die Zeiträume 01-12/99 iHv ATS 7.245,00/€ 526,91, 07-12/00 iHv ATS 19.117,00/€ 1.289,29, 07-12/01 iHv ATS 864.141,00/€ 62.799,58, 01-06/02 iHv ATS 591.363,00/€ 42.976,00 und 01-09/04 iHv ATS 623.701/€ 45.326,11 in der Gesamthöhe von ATS 2.105.567,00/€ 153.017,89 nicht

spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet und die bis zu diesem Zeitpunkt geschuldeten Beträge auch nicht bekannt gegeben, sowie

b) Abgaben, die selbst zu berechnen sind, und zwar Umsatzsteuervorauszahlungen für die Jahre 1999 (01-12/99) iHv ATS 74.648,00/€ 5.424,88 und 2000 (01-12/00) iHv ATS 412.564,00/€ 29.982,20, insgesamt ATS 487.212,00/€ 35.407,08, nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet und hiedurch

zu I Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.1 FinStrG und

zu II. Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG begangen.

Aus diesem Grund wurde über ihn gemäß § 49 Abs.2 FinStrG iVm. § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine Geldstrafe in der Höhe von € 15.000,00 verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von einem Monat ausgesprochen.

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

Hingegen wurde das gegen den Beschuldigten mit Bescheid vom 17. Juni 2005 eingeleitete Finanzstrafverfahren, mit welchem er verdächtigt wurde, er habe (ergänze offenbar vorsätzlich) keine Erklärungen zur Kapitalertragsteuer für die Zeiträume 1999 bis 2001 abgegeben und solcherart Kapitalertragsteuern iHv von jeweils ATS 27.997,00/€ 2.034,62, insgesamt daher ATS 83.991,00/€ 6.103,86, verkürzt und dadurch Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.1 FinStrG begangen, Straßenbenützungsabgaben für die Zeiträume 1999, 2000 und 07-12/1001 iHv insgesamt ATS 173.872,00/€ 12.635,76 verkürzt und hiemit ebenso Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.1 FinStrG begangen, sowie Umsatzsteuervorauszahlungen für den Zeitraum 02/2002 iHv ATS 85.375,00/€ 6.204,44 verkürzt und hiedurch eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG begangen, gemäß § 136 FinStrG eingestellt.

Der Entscheidung des Ersten Senates liegen im Wesentlichen folgende Feststellungen zugrunde:

Der Beschuldigte habe als Geschäftsführer der c dem Verrechnungskonto Pauschalbeträge entnommen, welche im Einzelnen nicht nachvollziehbar gewesen seien. Es sei davon auszugehen, dass diese Beträge für den privaten Bedarf des Beschuldigten verwendet worden seien, weshalb in diesen Zuwendungen Geschäftsführerbezüge zu sehen seien. Der Beschuldigte habe daher Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.1 FinStrG objektiv wie subjektiv zu verantworten, da ihm jährlich erhebliche Beträge aus dem Verrechnungskonto zugegangen seien, die nicht in den Einkommensteuererklärungen 1999 bis 2001 offen gelegt worden seien.

Ebenso hat der Beschuldigte Kraftfahrzeugsteuern für die Zeiträume 01-12/99, 07-12/00, 07-12/01, 01-06/02 und 01-09/04 in der Gesamthöhe von € 153.017,89 (teilweise umgerechnet) und Umsatzsteuervorauszahlungen für die Zeiträume 01-12/99 und 01-12/00 in der Gesamthöhe von (umgerechnet) € 35.407,08 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet, weshalb er diesbezüglich Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG zu verantworten hat. Hintergrund der Nichtabfuhr dieser Abgaben ist die angespannte finanzielle Situation des Unternehmens gewesen.

Hinsichtlich der Verfahrenseinstellung betreff Nichtabgabe von Erklärungen zur Kapitalertragsteuer für die Jahre 1999 bis 2001 wird vom Ersten Senat ausgeführt, dass kein Verschulden des Beschuldigten vorliegt, weil es wohl dem steuerlichen Vertreter oblegen wäre, die beiden für den Eigenbedarf verwendeten Kraftfahrzeuge entsprechend steuerlich zu behandeln, was nicht geschehen ist. Betreff der Nichtabgabe von Erklärungen zur Straßenbenützungsabgabe und der dadurch bewirkten Verkürzung an Straßenbenützungsabgaben von insgesamt € 12.635,76 waren es die geringen Differenzen, die sich auf Grund der monatlichen Zahlungen im Vergleich zu den Jahreserklärungen ergeben haben, welche auch in Anbetracht der komplizierten Berechnungsweise bei der Vielzahl der vom Beschuldigten geführten Fahrzeuge einen strafrechtlich relevanten Schuldvorwurf nicht aufkommen ließen. Letztlich war in der Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldung für 02/02 nach Ansicht des Spruchsenates durchaus noch ein einmaliges Verschulden zu sehen.

Bei der Strafbemessung, welche laut Ersten Senat ausschließlich nach § 49 Abs.2 FinStrG zu erfolgen hatte, wurden als mildernd die bisherige Unbescholtenheit, die teilweise Schadensgutmachung sowie die zum Teil lange zurückliegende Tatzeiträume, als erschwerend kein Umstand gewertet.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Berufung des Beschuldigten bzw. seines Verteidigers vom 7. Juni 2006 gegen die Bestrafung des Beschuldigten in Punkt I a) als Abgabepflichtiger wegen Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.1 lit.a FinStrG (richtig § 33 Abs.1 FinStrG), wobei im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Der Vorwurf stütze sich auf Tz 11 des Betriebsprüfungsberichtes vom 25. November 2002, mit welchem Beträge, die in der d auf das Konto Verrechnungskonto b gebucht wurden, einfach nachträglich als Geschäftsführerbezüge behandelt worden seien. Diese Vorgangsweise der Betriebsprüfung sei falsch, da diese Beträge in der Bilanz als Verrechnungsforderung gegen den Beschuldigten ausgewiesen und auch entsprechend verzinst worden seien. Diese Verrechnungsschuld des Beschuldigten gegenüber der GmbH sei von ihm in den Zeiträumen von 2002 bis 1. April 2004 zur Gänze zurückbezahlt worden, was aus der Buchhaltung

ersichtlich sei. Die durch die Betriebsprüfung vorgenommene Umdeutung der Verrechnungsforderung in Geschäftsführerbezüge sei vom Beschuldigten lediglich deswegen akzeptiert worden, damit die Betriebsprüfung der GmbH endlich zum Abschluss komme, ohne dass dem Beschuldigten die steuerlichen Konsequenzen für ihn selbst klar gewesen wären.

Es werde daher beantragt, diesen Strafvorwurf aufzuheben und eine entsprechende Verringerung der Geldstrafe auszusprechen.

In der mündlichen Verhandlung vom 22. Juli 2008 wurde vom Verteidiger u.a. ausgeführt, dass bereits lange vor der Betriebsprüfung die gegenständlichen Entnahmen als Darlehen gebucht worden seien und eine übliche Verzinsung eingestellt worden sei. Der Beschuldigte habe das damals angesetzte Geschäftsführergehalt als angemessen erachtet und hätte auch den Plan gehabt, das Darlehen zurückzuzahlen, was tatsächlich nach der Betriebsprüfung geschehen sei. Üblicherweise würden derartige vorerst möglicherweise unklare Geschäftsfälle noch einer Überprüfung unterzogen, möglicherweise sei diese Überprüfung im gegenständlichen Fall unterblieben.

In der Folge wiederholte der Beschuldigte seine bereits vor dem Spruchsenat gemachte Darlegung des Geschehens, wonach er die angeblichen entnommenen Geldmittel tatsächlich für die Bezahlung von Depotgeldern für betrieblich genutzte Leasingfahrzeuge verwendet habe.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Straferkenntnisse erwachsen in Teilrechtskraft, wenn nicht deren gesamter Umfang angefochten wird (VwGH 15.5.1986, 84/16/0209 - ÖStZB 1987, 206). So ist auch eine Teilrechtskraft hinsichtlich des Schuldspruches rechtlich möglich (siehe z.B. VwGH 26.4.1979, 2261, 2262/77, verst Senat - JBl 1980, 165 = ZfVB 1980/619 [hier zum VStG 1950]; VwGH 10.1.1985, 83/16/0179 - ÖStZB 1985, 390; VwGH 21.11.1985, 84/16/0201 - ÖStZB 1986, 274; VwGH 4.9.1992, 91/13/0021 - ÖStZB 1993, 360; VwGH 19.10.1995, 94/16/0123 - ÖStZB 1996, 226; *Fellner*, Kommentar zum Finanzstrafgesetz, Band II, §§ 136-141, Tz 17).

Die Berufung des Beschuldigten wendet sich ausschließlich gegen den Schuld- und Strafausspruch hinsichtlich Punkt I a) des angefochtenen Erkenntnisses, weshalb der restliche Schuldspruch und die Einstellung des Finanzstrafverfahrens in dem aus dem Spruch des angefochtenen Erkenntnisses ersichtlichen Ausmaß in Rechtskraft erwachsen sind.

Eine Berufung des Amtsbeauftragten liegt nicht vor.

Erwächst somit der erstinstanzliche Schuldspruch in Teilrechtskraft (weil vom Beschuldigten lediglich gegen einen Teil des Spruches berufen wurde), steht für die Berufungsbehörde auch bindend fest, dass die restlichen im erstinstanzlichen Schuldspruch umschriebenen Taten wie festgestellt begangen wurden. Der Berufungssenat hat daher bei der Strafbemessung auch von den in diesen Tatumschreibungen genannten Verkürzungsbeträgen auszugehen (siehe VwGH 29.6.1999, 98/14/0177 - ÖStZB 1999, 710; UFS 13.11.2003, FSRV/0055-L/03).

Der Berufungssenat hat daher ausschließlich darüber abzusprechen, ob der gegen den Beschuldigten erhobene Tatvorwurf, er habe als Abgabepflichtiger vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Abgabe von unrichtigen Einkommensteuererklärungen für die Jahre 1999 bis 2001, nämlich indem er darin Geschäftsführerbezüge darstellende Einnahmen und sohin erzielte zusätzliche Einkünfte aus selbständiger Arbeit in seinen Einkommensteuererklärungen darin verheimlichte, Einkommensteuern für die Zeiträume 1999 iHv ATS 116.768,00/€ 8.485,86, 2000 iHv ATS 88.792,00/€ 6.452,77 und 2001 iHv ATS 106.378,00/€ 7.730,79, insgesamt ATS 311.938,00/€ 22.669,42, verkürzt und hiedurch Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.1 FinStrG begangen, zu Recht besteht.

Gemäß § 119 Abs.1 Bundesabgabenordnung (BAO) sind vom Abgabepflichtigen die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. Gemäß Abs.2 leg.cit. dienen der Offenlegung insbesondere die Abgabenerklärungen und sonstige Anbringen des Abgabepflichtigen, welche die Grundlage für abgabenrechtliche Feststellungen und für die Festsetzung der Abgaben bilden.

Die Offenlegungs- und Wahrheitspflicht wird somit durch Unterlassung der Bekanntgabe maßgeblicher Umstände wie durch unrichtige oder unvollständige Bekanntgabe verletzt.

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. 3 lit. a FinStrG ist eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 bewirkt, wenn Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig festgesetzt wurden oder infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten.

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 § 34 Abs.1 FinStrG macht sich einer fahrlässigen Abgabenverkürzung schuldig, wer die im § 33 Abs.1 bezeichnete Tat fahrlässig begeht. § 33 Abs.3 gilt entsprechend.

Gemäß § 8 Abs.2 FinStrG handelt fahrlässig, wer die Sorgfalt außer Acht lässt, zu der er nach den Umständen verpflichtet und nach seinen geistigen und körperlichen Verhältnissen befähigt ist und die ihm zuzumuten ist, und deshalb nicht erkennt, dass er einen Sachverhalt verwirklichen könne, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht. Fahrlässig handelt auch, wer es für möglich hält, dass er einen solchen Sachverhalt verwirkliche, ihn aber nicht herbeiführen will.

Die Analyse der Aktenlage führt den Berufungssenat zu folgenden Überlegungen:

Wie vom Erstsensatz zutreffend ausgeführt, hatte der Beschuldigte bis zum Jahre 1999 Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit bei seiner Firma als Minderheitsgesellschafter. Im Jahre 1999 wurde diese Firma schließlich mit einer anderen GmbH zur c fusioniert, welche sich mit Transporten aller Art beschäftigt hat. Am 10. Mai 2005 wurde der Konkurs über die GmbH eröffnet, welcher am 29. September 2005 auf Grund eines Zwangsausgleiches aufgehoben wurde.

Der Beschuldigte war in den verfahrensgegenständlichen Zeiträumen sowohl Geschäftsführer dieser GmbH als auch deren Alleingesellschafter.

Laut Feststellung zu Textziffer 11 des Betriebsprüfungsberichtes vom 25. November 2002 hat der Beschuldigte laut Verrechnungskonten der c 1999 ATS 345.918,00, 2000 ATS 415.540,80 und 2001 ATS 639.471,96 an Geldmitteln entnommen. Diese ausbezahlten Geldmittel sind nicht als Geschäftsführerbezüge deklariert und somit auch nicht als Aufwand der GmbH erfasst worden. Tatsächlich wurden lt. Erklärungen 1999 ATS 100.000,00, 2000: ATS 200.000,00 und 2001 ATS 180.000,00 als Geschäftsführerbezüge verbucht.

Diesen Sachverhalt würdigte der Betriebsprüfer dergestalt, dass er einen Teil der sich am Verrechnungskonto anhäufenden Forderungen der c an den Beschuldigten als tatsächliche zusätzliche Geschäftsführerbezüge bis zum fremdüblichen Ausmaß, nämlich für 1999 ATS 320.000,00, für 2000 ATS 240.000,00 und für 2001 ATS 280.000,00, unter Abzug eines pauschalierten Aufwandes von 6 % und der jährlich bezahlten Sozialversicherung laut vorgelegten Auszügen wertete.

Gemäß § 22 Z 2 EStG 1988 fallen unter Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit die Gehälter und sonstigen Vergütungen, die von einer Kapitalgesellschaft an wesentlich Beteiligte für ihre sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses (§ 47 Abs.2) aufweisende Beschäftigung gewährt werden (insbesondere somit die Bezüge von Gesellschafter-Geschäftsführern von Kapitalgesellschaften). Eine Person ist dann wesentlich beteiligt, wenn ihr Anteil am Grund- oder Stammkapital der Gesellschaft mehr als 25% beträgt.

Folgte der Senat der Beurteilung des Sachverhaltes durch den Betriebsprüfer, wären somit diese hinzugerechneten Bezüge des Beschuldigten als Einkünfte aus selbständiger Arbeit zu qualifizieren.

Die Vertreter der Verteidigerin haben hiezu in einer Vernehmung des Beschuldigten vom 7. Juli 2005 in seiner Abwesenheit angegeben (Finanzstrafakt betreffend den Beschuldigten, Bl. 75 ff): *"Es handelte sich bei der Geschäftsführervergütung um ein Darlehen der Firma c an den Geschäftsführer, das in den Büchern der GmbH ordnungsgemäß erfasst und auch verzinst wurde. b nahm dieses Darlehen bei seiner Firma auf und hat zum wesentlichen Teil Firmenschulden damit bezahlt. Zu dieser Erkenntnis gelangten wir erst im Zuge der Erstellung der Jahresabschlüsse 2003 und 2004 und war dies bei der Betriebsprüfung noch nicht bekannt. Dadurch, dass b in die seinerzeitige Prüfung gar nicht involviert war, sondern sein Buchhalter e, wurde dies auch dem Prüfer nicht so dargestellt."*

e gab dazu in seiner Vernehmung vom 6. Oktober 2005 als Zeuge an (genannter Finanzstrafakt, Bl. 80 ff): *"Herr f war entgegen der Aussagen der Verteidiger Bernstorf in alle Prüfungen voll involviert, falls nicht persönlich, dann zumindest durch meinen Bericht. Während der besagten Betriebsprüfung war ich mehrmals monatlich bei Herrn f, um über den Stand der Dinge bei der Betriebsprüfung zu berichten. Von einem Darlehen, welches Herr f für die GmbH aufgenommen haben soll, ist mir nichts bekannt. Soweit ich mich erinnern kann, gab es jedes Jahr größere Verrechnungskonten, die durch Entnahmen des Herrn f (Privatversicherungen etc.) entstanden sind. Diese wurden durch Einbuchung des Geschäftsführerbezuges des jeweiligen Jahres auf ein geringeres Niveau gebracht. Herr f hat über das Jahr hinweg ständige Entnahmen getätigt, welche das Verrechnungskonto auf der Aktivseite aufgebaut haben, und am Jahresende mit einer Buchung des Geschäftsführerbezuges auf der Habenseite wieder abgebaut wurden. Dass es in Sphäre des Einzelunternehmens f als Geschäftsführer der c zu einkommensteuerlichen Nachforderungen kam, ist letztlich auf die abgabenrechtliche Gestaltung auf Wunsch von Herrn f in den Jahren 1999-2001 zurückzuführen."*

Der Beschuldigte hingegen hat dazu in der Verhandlung vor dem Spruchsenat am 8. März 2006 angegeben (genannter Finanzstrafakt Bl. 126), dass die gegenständlichen Entnahmen vom Verrechnungskonto tatsächlich "Darlehen" für zu leistende Depotzahlungen für das Leasen von betrieblichen Kraftfahrzeugen gewesen seien.

Der Erstsenaat merkte dazu in der Begründung seiner Entscheidung lediglich an, dass diese Verantwortung des Beschuldigten nicht zu überzeugen vermochte. Die in Rede stehenden angeblichen Darlehen, deren genaue Verwendung nicht nachvollzogen werden hätte können, seien dem Beschuldigten privat zugegangen.

Ein tatsächlicher Beweis, inwieweit die einander entscheidungswesentlich widersprechenden Angaben der Wahrheit entsprechen, liegt nicht vor bzw. konnte nicht erbracht werden.

Gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG hat die Finanzstraßbehörde 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." (BGBl 1985/571 ab 1986).

Der Berufungssenaat geht davon aus, dass, wenn Belege betreff der tatsächlichen Verwendung der gegenständlichen entnommenen Geldmittel verfügbar gewesen wären, die Betriebsprüfung dies zweifellos dargestellt bzw. eine private Verwendung dieser damit nachgewiesen hätte. Es kann demzufolge bedenkenlos festgestellt werden, dass dies nicht möglich war, wäre es doch ansonsten ein Leichtes für die Betriebsprüfung gewesen, den Sachverhalt dadurch zu verifizieren.

Es handelt es sich bei der Feststellung der Abgabenbehörde, dass ein Teil der als sonstige Forderungen der GmbH, ausgedrückt in Verrechnungskonten, gegen den Beschuldigten eingebuchten Forderungen Geschäftsführerbezüge sein sollten, um eine Festlegung der Abgabenbehörde, als aus ihrer Sicht wahrscheinlichste These, welche mit der für ein Finanzstrafverfahren notwendigen Sicherheit jedoch nicht beweisbar ist.

Die vorliegende Akten- und Beweislage widerlegt daher auch mit der für ein Finanzstrafverfahren notwendigen Sicherheit nicht die eigenen Einlassungen des Beschuldigten, wonach die Verwendung der relevanten Geldmittel tatsächlich betriebliche Aufwendungen dargestellt hätten.

Nach Meinung des Berufungssenates ist dieser Sachverhalt insbesondere in Anbetracht des Zeitablaufes auch nicht mehr durch ergänzende Erhebungen im Sinne des § 99 FinStrG verifizierbar.

Es wurden diesbezüglich nach Erörterung der Beweislage in der Berufungsverhandlung auch weder vom Amtsbeauftragten noch von Seiten der Verteidigung weitere Anträge gestellt.

Der gegenständliche Sachverhalt in Form einer Einbuchung eines Teiles der entnommenen Geldmittel samt darin enthaltener behaupteter Zinsen lässt die Möglichkeit offen, dass die Verwendung der Geldmittel nicht, wie vorgeworfen, Einkünfte aus selbständiger Arbeit des Beschuldigten, sondern Darlehen der GmbH an den Beschuldigten für die Begleichung betrieblicher Aufwendungen darstellen.

So gesehen war eine schuldhafte Abgabenverkürzung des Beschuldigten nicht eindeutig erweislich und daher im Zweifel zu Gunsten für den Beschuldigten das diesbezügliche Finanzstrafverfahren einzustellen.

Es verbleiben daher die vom Beschuldigten zu verantwortenden Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG laut Pkt. II. des erstinstanzlichen Schuldspruches, für welche über den Beschuldigten ein angemessenes Strafsanktionsübel zu verhängen ist.

Zur Strafbemessung:

Gemäß § 23 Abs.1 FinStrG ist Grundlage für die Strafbemessung zunächst die Schuld des Täters. Nach Abs.2 und 3 dieser Bestimmung sind bei Bemessung der Strafe dabei die Erschwerungs- und die Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen, aber auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.

Gemäß § 49 Abs.2 FinStrG werden Finanzordnungswidrigkeiten im Sinne des § 49 Abs.1 lit.a FinStrG mit einer Geldstrafe geahndet, deren Höchstmaß die Hälfte des nicht oder verspätet entrichteten oder abgeführten Abgabenbetrages oder der geltend gemachten Abgabengutschrift beträgt.

Die vom Gesetzgeber angedrohte höchstmögliche Geldstrafe beträgt deshalb ausgehend von den nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichteten (abgeführten) Abgabenbeträgen von insgesamt € 188.424,97 die Hälfte davon, ist gleich € 94.212,49.

Der verbleibende Strafraumen beträgt somit nur mehr 89,26 % des vom Spruchsenat irrtümlich zur Gänze nach § 49 Abs.2 FinStrG, tatsächlich wäre der Strafraumen für die Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.1 FinStrG nach § 33 Abs.5 FinStrG zu ermitteln gewesen, ermittelten Strafraumens.

Hielten sich die Milderungs- und Erschwerungsgründe die Waage und wäre von durchschnittlichen wirtschaftlichen und persönlichen Verhältnissen der Beschuldigten auszugehen, ergibt sich ein Ausgangswert von rund € 47.000,00.

Den mildernden Umständen der finanzstrafrechtlichen Unbescholtenheit des Beschuldigten, seiner finanziellen Notlage im Tatzeitraum, welche ihn offenkundig zu seinen Verfehlungen verleitet hat, der fast vollständigen Schadensgutmachung, dem Abschwächen der Spezialprävention infolge der Beendigung der Geschäftsführertätigkeit des Beschuldigten steht lediglich der Umstand einer Vielzahl deliktischer Angriffe über fünf Jahre hinweg als erschwerend gegenüber, sodass dieser Ausgangswert auf € 36.000,00 zu verringern war.

Die nunmehrige schlechte Finanzlage des Beschuldigten berechtigt den Berufungssenat, einen Abschlag um die Hälfte auf € 18.000,00 vorzunehmen.

Die vom Spruchsenat verhängte Geldstrafe hat jedoch ohnehin nur € 15.000,00 betragen.

Unter Beachtung des Verböserungsverbotes war dennoch die erstinstanzliche Geldstrafe in Anbetracht der Verringerung des Strafrahmens verhältnismäßig anzupassen, zumal zusätzlich die Abschwächung der Spezialprävention zu bedenken war.

Gleiches gilt auch für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe; auch diese hätte in Anbetracht der üblichen Spruchpraxis durchaus zehn Wochen betragen können.

Unter Beachtung des Verböserungsverbotes war aber auch dieses Sanktionsübel anteilig abzumindern.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, am 22. Juli 2008