



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Finanzstrafsenat Wien 1

GZ. FSRV/0128-W/10,  
miterledigt FSRV/0132-W/10

## **Berufungsentscheidung**

Der Finanzstrafsenat Wien 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 Herbert Frantsits und Mag. Josef Fasching als weitere Mitglieder des Senates in den Finanzstrafsachen gegen 1.) den Beschuldigten P.S., Adresse1, und 2.) den belangten Verband Fa. XY., Adresse2, beide vertreten durch Dr. Peter Schlösser, Rechtsanwalt, 8010 Graz, Körösisstraße 17/1, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufungen des Beschuldigten und des belangten Verbandes vom 4. August 2010 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes Wien 1/23 vom 17. Juni 2010, SpS, nach der am 15. Februar 2011 in Anwesenheit des Beschuldigten und seines Verteidigers, welche auch als Vertreter des belangten Verbandes fungierte, des Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftführerin E.M. durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

I.) Der Berufung des P.S. (Bw.) wird Folge gegeben, das angefochtene Erkenntnis des Spruchsenates zu Schuldspruch I.) aufgehoben und das gegen den Bw. wegen des Verdachtes der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1, Abs. 3. lit. a,b FinStrG anhängige Finanzstrafverfahren (Schuldspruch I. des angefochtenen Erkenntnisses) gemäß §§ 136, 157 FinStrG eingestellt.

II.) Der Berufung des belangten Verbandes Fa. XY. wird Folge gegeben, das angefochtene Erkenntnis des Spruchsenates zu Schuldspruch II.) aufgehoben und das wegen des Verdachtes der Verantwortlichkeit (§ 28a Abs. 2 FinStrG i.V.m. § 3 VbVG ) für die zugunsten des Verbandes begangene Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1, Abs. 3. lit. a,b FinStrG des Entscheidungsträgers P.S. anhängige Finanzstrafverfahren (Schuldspruch II. des angefochtenen Erkenntnisses) gemäß §§ 136, 157 FinStrG eingestellt.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 17. Juni 2010, SpS 187/10-III, wurden

1.) P.S. (Bw.) der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1, Abs. 3 lit. a und b FinStrG für schuldig erkannt, er habe als Geschäftsführer der Fa. XY . vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht und zwar dadurch, dass Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig festgesetzt worden wären und weiters Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht entrichtet (abgeführt) worden seien eine Verkürzung an Umsatzsteuer 2006 in Höhe von € 2.853,72, Körperschaftsteuer 2004 in Höhe von € 907,00, Körperschaftsteuer 2005 in Höhe von € 907,00, Körperschaftsteuer 2006 in Höhe von € 6.119,14, Kapitalertragsteuer 2004 in Höhe von € 666,67, Kapitalertragsteuer 2005 in Höhe von € 666,67 und Kapitalertragsteuer 2006 in Höhe von € 6.374,11 bewirkt; und weiters

2.) die Fa. XY. für schuldig erkannt als belangter Verband dafür verantwortlich zu sein, dass durch ihren Entscheidungsträger im Sinne des § 2 Abs. 1 VbVG P.S. zu Gunsten des Verbandes und unter Verletzung von Verbandspflichten vorsätzlich, unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht und zwar dadurch, dass Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig festgesetzt worden wären und Abgaben, die selbst zu berechnen sind ganz oder teilweise nicht entrichtet (abgeführt) worden seien eine Verkürzung von Umsatzsteuer 2006 in Höhe von € 2.853,72, Körperschaftsteuer 2005 in Höhe von € 907,00, Körperschaftsteuer 2006 in Höhe von € 6.119,14 und Kapitalertragsteuer 2006 in Höhe von € 6.374,11 bewirkt worden wäre.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG wurde über den Bw. deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 7.200,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 18 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG habe der Bw. die Kosten des Finanzstrafverfahrens in Höhe von € 363,00 zu ersetzen.

Die Fa. XY. habe als belangter Verband das Finanzvergehen gemäß § 33 Abs. 1, Abs. 3 lit. a und b FinStrG in Verbindung mit § 3 Abs. 2 VbVG und § 28a Abs. 2 FinStrG zu verantworten und es werde hierfür gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG iVm § 3 Abs. 2 VbVG über den belangten Verband eine Geldbuße in Höhe von € 4.800,00 verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG habe die Fa. XY. die Kosten des Verfahrens in Höhe von € 363,00 zu ersetzen.

Hingegen wurde das gegen den Bw. und die Fa. XY. als belangten Verband anhängige Finanzstrafverfahren wegen des Finanzvergehens nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG betreffend Umsatzsteuer 7-12/2008 und 1-6/2009 gemäß § 136 FinStrG eingestellt.

Zur Begründung wurde dazu ausgeführt, der Bw. sei Geschäftsführer und beziehe daraus ein monatliches Nettoeinkommen, er habe keine Sorgepflichten für Kinder und sei finanzstrafbehördlich vorbestraft.

Die Fa. XY. sei nach polnischem Statut am 3. Juli 2004 gegründet und mit der österreichischen Zweigniederlassung im Firmenbuch eingetragen. Betriebsgegenstand sei Bauwesen mit Elektroinstallationen, Computernetzwerke, KFZ-Handel und Reparaturgeschäft, Vermietung von Fahrzeugen, Vermietung von Räumlichkeiten, Veranstaltungsservice, Verleih von Maschinen und Anlagen gewesen. Seit der Firmengründung sei der Bw. als handelsrechtlicher Geschäftsführer ausgewiesen.

Für die Zeiträume 2004-2006 sowie für den Nachschauzeitraum 1/2007-6/2009 sei eine Außenprüfung der Fa. XY. durchgeführt worden und es resultiere daraus der Prüfungsbericht vom 5. Oktober 2009. Dabei seien finanzstrafrechtlich relevante Feststellungen insofern getroffen worden, als festgestellt worden sei, dass es zu einer Privatnutzung der PKW's gekommen sowie der Dachbodenausbau der Privatwohnung steuerlich bei der Fa. XY. geltend gemacht worden wäre.

Gegen die aufgrund der Prüfung ergangenen Abgabenbescheide sei das Rechtsmittel der Berufung erhoben worden, welches mit Berufungsvorentscheidung vom 8. Jänner 2010 vollinhaltlich abgewiesen worden sei.

Bei der Berechnung des strafbestimmenden Wertbetrages sei der faktische Sicherheitszuschlag außer Ansatz gelassen worden.

Als im Firmenbuch eingetragener Geschäftsführer wäre es Aufgabe des Bw. gewesen, für ein korrektes Rechenwerk, die Einbringung inhaltlicher richtiger Abgabenerklärungen sowie eine vollständige und fristgerechte UVA-Gebahrung Sorge zu tragen. Der Bw. habe es ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden, unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung von bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben, nämlich Umsatzsteuer 2006, Körperschaftsteuer 2004-2006, Kapitalertragsteuer 2004-2006 in der Gesamthöhe von € 18.494,31 zu bewirken.

Zu diesen Feststellungen sei der Spruchsenat aufgrund der Verlesung des Prüfungsberichtes und der diesbezüglichen Erörterungen des Verteidigers in der mündlichen Verhandlung vom 16. Juni 2010 gekommen. Vom Verteidiger sei zwar der Vorsatz des Bw. bestritten und vorgebracht worden, dass im Zuge des Konkurses der Masseverwalter die Akten beschlagnahmt habe und der Bw. daher nicht in der Lage gewesen sei, die diesbezüglichen Steuererklärungen abzugeben. Diesem Argument müsse jedoch entgegengehalten werden, dass es (nach Einstellung des Finanzstrafverfahrens betreffend Umsatzsteuer 7-12/2008 und 1-6/2009) nur mehr um die Privatnutzung des PKW's sowie den Dachbodenausbau der Privatwohnung gegangen sei, wobei hier offensichtlich die entsprechenden Rechnungen bei der Fa. XY. zu Unrecht geltend gemacht worden seien.

Die ins Treffen geführte Konkurseröffnung würde den Privatkonkurs des Bw. betreffen, wobei es jedoch im vorliegenden Fall um die Fa. XY. und die steuerliche Verantwortlichkeit des Bw. als Geschäftsführer gehe. Die vorgebrachten Beweisanträge des Verteidigers, nämlich Beischaffung des Konkursaktes sowie Vernehmung des Masseverwalters seien wegen Irrelevanz abzuweisen gewesen, zumal wie bereits erwähnt, es sich beim Konkursakt um den Privatkonkurs des Bw. handle und nicht ersichtlich sei, welche Kenntnis hinsichtlich der Privatnutzung daraus gewonnen werden könnten. Die eingebrachte Berufung gegen die Abgabenbescheide sei vollinhaltlich abgewiesen worden. Die Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages ergebe sich aus den nachvollziehbaren Ermittlungen des Finanzamtes und sei als qualifizierte Vorprüfung diesem Verfahren zugrunde zu legen.

Die Feststellungen zur subjektiven Tatseite würden sich aus der objektiven Vorgangsweise des Bw. ergeben, welcher als langjähriger Geschäftsführer wider besseres Wissen seinen Verpflichtungen nicht nachgekommen sei.

Bei der Strafbemessung sah der Spruchsenat zugunsten des Bw. als mildernd keinen Umstand, als erschwerend hingegen zwei finanzstrafrechtliche Vorstrafen an.

Beim belangten Verband Fa. XY. wertete der Spruchsenat als mildernd die Unbescholtenheit, als erschwerend hingegen keinen Umstand.

Ausgehend von diesen Strafzumessungsgründen und von der Täterpersönlichkeit erscheine dem Spruchsenat die verhängte Geldstrafe tätergerecht und schuldangemessen. Diesen Strafzumessungserwägungen entspreche auch die verhängte Ersatzfreiheitsstrafe.

Bei der Fa. XY. habe die Geldbuße aufgrund des geringeren strafbestimmenden Wertbetrages sowie des Umstandes, dass hier noch keine finanzstrafrechtlichen Vorstrafen vorlägen, geringer bemessen werden können.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richten sich die vorliegenden frist- und formgerechten Berufungen des Bw. und des belangten Verbandes Fa. XY. jeweils vom 4. Oktober 2010.

Der Bw. bekämpft das vorliegende Erkenntnis des Spruchsenates seinem gesamten Inhalt nach und wendet als Berufungsgründe die Mangelhaftigkeit des Verfahrens sowie der unrichtigen rechtlichen Beurteilung ein.

Zum Berufungsgrund der Mangelhaftigkeit des Verfahrens wird ausgeführt, der berufungsgegenständliche Bescheid und das durchgeführte Ermittlungsverfahren würden gegen fundamentale Grundsätze des Verwaltungsstrafverfahrensrechtes verstoßen.

Die Bestimmungen der §§ 56ff FinStrG normierten, es sei Zweck des Ermittlungsverfahrens, den für die Erledigung einer Verwaltungssache maßgeblichen Sachverhalt festzustellen und den Parteien Gelegenheit zu geben, ihre rechtlichen Interessen zu wahren.

Die Behörde habe ihre Verpflichtung zur Erforschung der materiellen Wahrheit verletzt, indem sie den Beweisanträgen nicht gefolgt sei. Seitens des Bw. sei in der mündlichen Verhandlung vom 17. Juni 2010 vom Beschuldigtenvertreter vorgebracht worden, dass die für die Steuererklärung bzw. Steuerabgabe maßgeblichen Unterlagen vom Masseverwalter beschlagnahmt worden seien, weswegen der Bw. nicht in der Lage gewesen sei, die entsprechenden Erklärungen abzugeben. Über den Bw. sei das Konkursverfahren eröffnet worden, welches bis zum heutigen Tag nicht abgeschlossen worden sei. Da sich die bezughabenden Unterlagen nach wie vor beim Masseverwalter befinden würden, sei seitens des Vertreters die Einvernahme des Masseverwalters sowie die Beischaffung des Konkursaktes beantragt worden.

Die Behörde erster Instanz sei jedoch diesen Beweisanträgen nicht nachgekommen, sondern habe diese wegen Irrelevanz mit der Begründung abgewiesen, es handle sich bei dem

Konkursakt um den Privatkonkurs des Bw. und es sei nicht ersichtlich, welche Kenntnisse hinsichtlich der privaten Nutzung aus den vorzulegenden Unterlagen gewonnen hätten werden können.

Letztlich seien die Unterlagen nicht beigeschafft worden und es könne daher auch nicht gesagt werden, inwiefern sich diese Unterlagen auf die Privatnutzung des PKW's sowie den Dachbodenausbau der Privatwohnung beziehen würden und inwieweit vorsätzlich vom Beschuldigten gehandelt worden bzw. von ihm vorsätzlich Abgaben hinterzogen worden seien. Ohne den Inhalt der Urkunden zu kennen bzw. allenfalls den Masseverwalter einzuvernehmen, seien die Beweisanträge abgewiesen worden.

Zu der behaupteten Privatnutzung eines PKW's sei festzuhalten, dass es sich dabei um einen LKW handle, der ausschließlich nur für das Unternehmen zu verwenden sei. Aus dem angefochtenen Erkenntnis ergebe sich nicht, inwieweit und zu welchem Zeitpunkt eine Privatnutzung vorgelegen sei. Zu diesem Faktum hätten entsprechende Erhebungen im Verfahren durchgeführt werden müssen, genauso wie zur steuerlichen Verwendung des Dachbodenausbaus der Privatwohnung. Gerade bei letzterem sei von einer völlig verfehlten Beurteilung auszugehen, da die Fa. XY. keine anderen Aufwendungen für Betriebsräumlichkeiten steuerlich verwendet habe und auch tatsächlich in diesem errichteten und in der Folge vermieteten Büro ausschließlich die Verwaltungs- und Bürotätigkeit der Fa. XY. durchgeführt worden sei. Es sei daher mehr als nachvollziehbar, dass die Verwaltungstätigkeit in diesem Bereich abgehandelt worden sei. Hier hätte es entsprechende Erhebungen geben müssen. Aus diesem Grund sei auch von einer Mangelhaftigkeit der Sachverhaltsermittlung auszugehen.

Die gesamten Ausführungen des Bw. seien nicht berücksichtigt und auch nicht im Straferkenntnis aufgenommen worden. Gerade weil der Bw. lediglich die Beischaffung des Konkursaktes bzw. die Einvernahme des Masseverwalters als Entlastungsbeweis beantragt habe, hätte die erste Instanz diesen Beweisanträgen Folge geben müssen.

Das entscheidende Verwaltungsorgan im Verfahren erster Instanz sei Ankläger, Verteidiger und Richter in einer Person und allein aus diesem Grund seien die der Entlastung des Bw. dienlichen Umstände in gleicher Weise zu berücksichtigen wie die belastenden. Aufgrund des mangelhaft durchgeführten Verfahrens sei ein völlig verfehlter Sachverhalt festgestellt worden. Die Durchführung der Beweisanträge hätte gezeigt, dass der Bw. zu keiner Zeit die Bestimmungen des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG und § 33 Abs. 1, Abs. 3 lit. a und b FinStrG

missachtet habe, zumal ihm zum jeweiligen Zeitpunkt aufgrund Nichtvorlage der Unterlagen weder die Steuererklärung noch die Abfuhr der Steuer möglich gewesen sei.

Bei Durchführung der Beweise hätte sich auch gezeigt, dass keinesfalls von einer Vorsatztat ausgegangen werden könne, sondern allenfalls von einer Fahrlässigkeit auszugehen gewesen sei. Bei Durchführung eines gesetzmäßigen Verfahrens hätte die erstinstanzliche Behörde festgestellt, dass dem Bw. keinesfalls eine Abgabenhinterziehung nach § 33 FinStrG anzulasten sei.

Zum Berufungsgrund der unrichtigen rechtlichen Beurteilung bringt der Bw. vor, seitens der erstinstanzlichen Behörde seien zwar die einschlägigen Normen dargestellt, jedoch der festgestellte Sachverhalt unvollständig unter diese Bestimmungen subsumiert worden.

Wie bereits dargelegt, würden erhebliche Mängel in der Sachverhaltsermittlung, Mängel im durchgeführten erstinstanzlichen Verfahren vorliegen, sodass aus diesem Grund – wohl auch aufgrund der unrichtigen rechtlichen Beurteilung der Entscheidungsträger – ein verfehelter Sachverhalt festgestellt worden sei. Weder die Privatnutzung eines PKW's noch die widerrechtlich steuerliche Verwendung eines Teils des Dachbodenausbaus sei nachgewiesen, sodass schon aus diesem Grund eine verfehlt rechtliche Beurteilung vorliege.

Weiters sei auszuführen, dass zur subjektiven Tatseite keine ordnungsgemäßen Feststellungen vorlägen und die objektive Tatseite lediglich unvollständig aufgearbeitet worden sei.

Auch die ausgesprochene Geldstrafe sei bei weitem überhöht und weder schuld- noch tatangemessen. Da auch die Einkommens-, Familien- und Vermögensverhältnisse nicht erhoben worden seien, verstoße das angefochtene Erkenntnis insbesondere gegen die Bestimmung des § 23 Abs. 2 FinStrG. Grundlage für die Bemessung der Strafe sei stets die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters. Geldstrafen seien auf diese Leistungsfähigkeit abzustellen und an diese anzupassen.

Die Einkommens-, Familien- und Vermögensverhältnisse seien jedenfalls zu berücksichtigen, wobei auch dem Straferkenntnis hierzu keinerlei Ausführungen zu entnehmen seien. Dem Straferkenntnis sei vielmehr nicht zu entnehmen, aufgrund welcher Gegebenheiten über den Bw. eine Strafe von € 7.200,00 verhängt worden sei, ohne auch nur annähernd darzustellen, von welchen finanziellen Möglichkeiten die Behörde erster Instanz beim Bw. ausgehe.

Auch sei darauf hinzuweisen, dass auch hinsichtlich der Fa. XY. eine Finanzstrafe ausgesprochen worden sei, diese jedoch in Höhe von € 4.800,00. Aufgrund welcher

Gegebenheiten hinsichtlich des Bw. eine derart höhere Strafe verhängt wurde, sei nicht ersichtlich und es mangle hier gänzlich an einer Begründung. Die gegenüber der Fa. XY. verhängte Geldstrafe hätte auch bei der Bemessung der Geldstrafe des Bw. Berücksichtigung finden müssen.

Als mildernd sei kein Umstand bzw. als erschwerend hingegen zwei finanzstrafrechtliche Vorstrafen genannt worden. Hinsichtlich der Fa. XY. sei als mildernd die Unbescholtenheit und als erschwerend keinerlei Umstand dargebracht worden. Die abschließende Beurteilung der Strafbemessung sei sohin als unvollständig anzusehen, insbesondere sei nicht berücksichtigt worden, dass über den Bw. nach wie vor ein Konkursverfahren anhängig sei. Dies wäre jedenfalls bei der Strafbemessung maßgeblich gewesen.

Es werde daher beantragt, das angefochtene Erkenntnis des Spruchsenates ersatzlos zu beheben und das Verwaltungsstrafverfahren gegen den Bw. einzustellen bzw. in eventu die ausgesprochene Strafe herabzusetzen.

Mit der ebenfalls am 4. August 2010 eingebrachten Berufung des belangten Verbandes Fa. XY. wird das vorliegende Erkenntnis des Spruchsenates ebenfalls seinen gesamten Inhalt nach bekämpft und Mangelhaftigkeit des Verfahrens sowie unrichtige rechtliche Beurteilung der Sache geltend gemacht.

Vorweg sei auszuführen, dass hinsichtlich des Straferkenntnisses gegenüber dem Bw. Berufung erhoben worden sei. Zumal es sich inhaltlich um dieselben Feststellungen handle, würden die Ausführungen der Berufung betreffend den Bw. auch ausdrücklich zum Inhalt der Berufung des belangten Verbandes erklärt werden.

Zur Mangelhaftigkeit des Verfahrens wäre insbesondere auf die Ausführungen in der Berufung des Bw. gegen das zugrunde liegende Erkenntnis zu verweisen. Darauf hinzuweisen sei noch, dass die Fa. XY. nach polnischem Statut am 3. Juli 2004 gegründet und mit der österreichischen Zweigniederlassung im Firmenbuch eingetragen worden sei. Diesbezüglich sei der festgestellte Sachverhalt auch insofern als mangelhaft anzusehen, zumal die steuerlichen Gegebenheiten am Sitz der Hauptniederlassung in Polen nicht berücksichtigt worden seien. Dies wäre insbesondere für die Erhebung der subjektiven Tatseite sowie für die Bemessung der Strafe maßgeblich gewesen.

Auch hinsichtlich der Strafbemessung seien seitens der Behörde erster Instanz nur mangelhafte Feststellungen getroffen worden. Es sei nicht berücksichtigt worden, dass auch gegenüber den Bw. als Geschäftsführer eine Strafe von € 7.200,00 verhängt worden sei. Trotz dieses Umstandes sei über den belangten Verband eine Geldbuße in Höhe von € 4.800,00



verhängt worden. Hier hätte zumindest dargestellt werden müssen, aufgrund welcher Gegebenheiten trotz der Bestrafung des Bw. auch die Gesellschaft zu einer derartig hohen Geldbuße verurteilt wurde, wobei zwecks Vermeidung von Wiederholungen auch hier auf die Ausführungen in der Berufung gegen das Erkenntnis gegenüber dem Bw. verwiesen werde.

Es werde daher auch beantragt, das Verwaltungsstrafverfahren gegen den belangten Verband einzustellen bzw. in eventu die ausgesprochene Geldbuße herabzusetzen.

### ***Über die Berufungen 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 § 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 Schuldspruch des erstinstanzlichen Erkenntnisses liegen in objektiver Hinsicht die Feststellungen einer mit Bericht vom 5. Oktober 2009 abgeschlossenen Außenprüfung der Fa. XY. betreffend Umsatz-, Körperschaft- und Kapitalertragsteuer für die Jahre 2004-2006 unter den Textziffern 2 und 3 zugrunde.

Unter Textziffer 2 „KFZ-Kosten“ stellt der Prüfer fest, der Bw. habe als Geschäftsführer die Möglichkeit gehabt, ein von der Gesellschaft angemietetes Kraftfahrzeug auch privat zu nutzen. Ein Geschäftsführervertrag, in dem die Nutzungsüberlassung geregelt sei, habe nicht vorgelegt werden können. In der Einkommensteuererklärung des Bw. sei kein entsprechender Wert für die Privatnutzung des PKW angesetzt worden. Die Kapitalertragsteuer werde von der Gesellschaft getragen.

Der jährliche Anteil der Privatnutzung des KFZ wurde von der Betriebsprüfung pauschal in Höhe von € 2.000,00 pro Jahr geschätzt und als verdeckte Gewinnausschüttung (Kapitalertragsteuer jährlich € 666,67) der Besteuerung unterzogen.

Die Schätzung der Abgabenbemessungsgrundlagen hindert zwar grundsätzlich die Annahme einer Abgabenhinterziehung nicht, jedoch trägt die Finanzstrafbehörde die Beweislast für die Richtigkeit der Schätzung. Eine Abgabenhinterziehung kann nur dann angenommen werden, wenn sich nach entsprechender Auseinandersetzung mit dem Vorbringen des Beschuldigten sagen lässt, dass seine Verantwortung nach menschlichem Ermessen nicht richtig sein kann. Dabei reicht die Tatsache, dass Geschäftsvorgänge nicht in die Buchhaltung aufgenommen

wurden und Mängel der Aufzeichnungen festzustellen waren, für sich alleine nicht, Verkürzungsvorsatz anzunehmen, weil es vielmehr der Feststellung bedarf, welche finanzstrafrechtlich zu verantwortenden Vorgänge zu den festgestellten Abgabenverkürzungen geführt haben (VwGH 7.7.2004, 2003/13/0171).

Während im Abgabenverfahren der Abgabepflichtige, dessen Aufzeichnungen mangelhaft sind, das Risiko unvermeidlicher Schätzungsungenauigkeit zu tragen hat, trifft im Finanzstrafverfahren die Behörde die Beweislast für die Richtigkeit der Schätzung, in dem Sinn, dass der geschätzte Betrag mit der Wirklichkeit solcher Art übereinstimmt, dass die Verantwortung des Beschuldigten (auch hinsichtlich der Höhe der Verkürzung) so unwahrscheinlich ist, dass sie nach menschlichem Ermessen ausgeschlossen werden kann (VwGH 7.2.1989, 88/14/0222).

Aus dem Bericht über die Außenprüfung und auch aus dem vorliegenden Arbeitsbogen des Betriebsprüfers kann nicht ersehen bzw. abgeleitet werden, für welche von der Fa. XY. von der polnischen Mutterfirma angemieteten Fahrzeuge eine Privatverwendung durch den Bw. bzw. die anderen Gesellschafter angenommen wurde. Diese im Abgabenverfahren wegen Nichtvorlage der Buchhaltung und der Belege erfolgte pauschale Schätzung bietet im Sinne der zitierten Rechtsprechung keine taugliche Grundlage, eine Abgabenhinterziehung als erwiesen anzunehmen. Die Verfahrenseinlassung des Bw., es habe sich bei diesen Fahrzeugen ausschließlich um LKW's (z.B. VW Transporter, Chevrolet Silverado) gehandelt, die nur für das Unternehmen zu verwenden gewesen seien und er habe für private Fahrten einen eigenen, nicht von der Gesellschaft angemieteten PKW zur Verfügung gehabt und verwendet, kann nicht mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit widerlegt werden. Ein für einen Schuldspruch erforderlicher Nachweis dahingehend, welche Firmenfahrzeuge in welchem Ausmaß in den tatgegenständlichen Jahren in Begünstigungsabsicht einer Privatverwendung der Gesellschafter zugeführt wurden, kann nicht erbracht werden. Es war daher insoweit mit Verfahrenseinstellung gemäß §§ 136, 157 FinStrG vorzugehen.

Zu Textziffer 3 des zugrunde liegenden Berichtes über die Außenprüfung betreffend „Umbauarbeiten X-Gasse“ wird dem Bericht über die Außenprüfung festgestellt, bei der Adresse Y-Ort, X-Gasse Nr. handle es sich um die Privatwohnung des Bw. Die Kosten eines zur Wohnung gehörigen Dachbodenausbaues seien von der geprüften Gesellschaft getragen worden. Laut Geschäftsführer handle es sich bei dem umgebauten Zimmer um ein Arbeitszimmer. Ein Mietvertrag zwischen der geprüften Gesellschaft und dem Eigentümer der Wohnung (Stadt Wien) habe nicht vorgelegt werden können. Der Bilanzposten „Instandsetzung Y-Ort“ sei daher aus dem Betriebsvermögen auszuscheiden gewesen.

Die Übernahme der Kosten durch die Gesellschaft wurde in der Folge als verdeckte Gewinnausschüttung an den Bw. der Kapitalertragsteuer unterzogen. Die im Jahr 2006 angefallenen Gesamtkosten für den Ausbau des Dachbodens betrugen netto € 14.268,60, die zu Unrecht geltend gemachte Vorsteuer € 2.853,72 sowie die auf die verdeckte Gewinnausschüttung (€ 22.829,76) entfallende Kapitalertragsteuer € 5.707,44.

Dazu wendet der Bw. in der gegenständlichen Berufung ein, dass insoweit eine völlig verfehltete Beurteilung der Betriebsprüfung vorliege, da die Fa. XY. keine anderen Aufwendungen für Betriebsräumlichkeiten steuerlich geltend gemacht habe und auch tatsächlich in diesem errichteten und in der Folge auch vermieteten Büro ausschließlich Verwaltungs- und Bürotätigkeit der Gesellschaft durchgeführt worden sei. Es sei daher mehr als nachvollziehbar, dass die Verwaltungstätigkeit in diesem Bereich abgehandelt worden sei.

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 des Nebenbeteiligten als erwiesen angenommen werden.

Aufgrund der im Finanzstrafverfahren gegenüber dem Abgabenverfahren geänderten Beweislast konnte nach Dafürhalten des erkennenden Berufungssenates auch insoweit nicht mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit davon ausgegangen und der Nachweis erbracht werden, dass die von der Gesellschaft getragenen Kosten für den Dachbodenausbau für private Zwecke des Bw. getragen wurden. Für einen derartigen Nachweis bietet die Aktenlage, insbesondere auch der Arbeitsbogen der Betriebsprüfung, keine ausreichenden Anhaltspunkte. Die Nichtanerkennung dieser Aufwendungen im Rahmen der Fa. XY. erfolgte im Abgabenverfahren deswegen zu Recht, weil die vom Prüfer angeforderten Unterlagen nicht vorgelegt wurden. Dieser Umstand alleine reicht nicht aus, um den im Finanzstrafverfahren erforderlichen Nachweis dahingehend zu erbringen, dass seitens der Gesellschaft Kosten für den Ausbau der Privatwohnung des Geschäftsführers in Begünstigungsabsicht übernommen worden wären, weswegen auch insoweit mit Verfahrenseinstellung vorzugehen war.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 15. Februar 2011