

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Der Finanzstrafsenat Wien 1 des Bundesfinanzgerichtes hat in der Finanzstrafsache gegen N.N., geboren Adresse1, vertreten durch Dr. Nikolaus Friedl, Rechtsanwalt, 1010 Wien, Wollzeile 25, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 18. April 2014 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Organ des Finanzamtes Wien 9/8/19 Klosterneuburg vom 12. März 2014, SpS, in nichtöffentlicher Sitzung am 9. September 2014 folgendes Erkenntnis gefällt:

I.) Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Das angefochtene Erkenntnis bleibt unverändert.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG hat der Beschwerdeführer die Kosten des erst- und zweitinstanzlichen Finanzstrafverfahrens in (unveränderter) Höhe von € 500,00 zu ersetzen.

II.) Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig.

## **Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 12. März 2014, SpS, wurde N.N. (im Folgenden Bf. genannt) der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1, Abs. 3 lit. a und b FinStrG für schuldig erkannt, er habe als für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Obliegenheiten der Fa. A-GmbH verantwortlicher Geschäftsführer vorsätzlich,

a) durch die Abgabe unrichtiger Abgabenerklärungen zur Körperschaftsteuer für die Jahre 2009, 2010 und 2011, sohin unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, bescheidmäßig festzusetzende Abgabe, nämlich Körperschaftsteuer für das Jahr 2009 in Höhe von € 17.575,85, Körperschaftsteuer für das Jahr 2010 in Höhe von € 4.611,00 und Körperschaftsteuer für das Jahr 2011 in Höhe von € 2.233,00 verkürzt;

b) eine in unterbliebener Entrichtung gelegene Verkürzung von selbst zu berechnender Kapitalertragsteuer für verdeckte Gewinnausschüttung für den Zeitraum 1/2007 bis 12/2011 bewirkt, indem er ihre Einbehaltung, Anmeldung und Abfuhr unterlassen und hiermit

Kapitalertragsteuer für 1-12/2007 in Höhe von € 4.997,50,

Kapitalertragsteuer für 1-12/2008 in Höhe von € 5.082,75,

Kapitalertragsteuer für 1-12/2009 in Höhe von € 7.495,60,

Kapitalertragsteuer für 1-12/2010 in Höhe von € 4.610,65 und

Kapitalertragsteuer für 1-12/2011 in Höhe von € 2.232,50 verkürzt hat.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG, unter Bedachtnahme auf die Bestimmung der § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG und § 23 Abs. 3 FinStrG, wurde über den Bf. deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 16.000,00 und eine gem. § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 40 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 FinStrG habe der Bf. die Kosten des Strafverfahrens in Höhe von € 500,00 und die eines allfälligen Strafvollzuges zu ersetzen.

Zur Begründung wurde ausgeführt, der finanzstrafrechtlich noch nicht in Erscheinung getretene Bf. sei 100%iger Gesellschafter und Geschäftsführer der im Firmenbuch unter der Firmenbuchnummer XYX eingetragenen Fa. A-GmbH und als solcher für die Wahrnehmung deren abgabenrechtlicher Obliegenheiten verantwortlich.

Im Zuge der Ermittlungen der Causa "SOKO A.B." sei bekannt geworden, dass über Scheinfirmen Rechnungen über Bauleistungen ausgestellt worden seien, die u.a. in die Buchhaltung des geprüften Unternehmens aufgenommen worden seien. Es handle sich dabei um Eingangsrechnungen der Fa. B-GmbH, der C-GmbH sowie der Fa. D-KG; Firmen, die zum Großteil im Einflussbereich von C.D. gestanden seien. Die Erhebungen hätten ergeben, dass sich C.D. diverser Betrugsfirmen bedient habe, wobei er auf die von ihm beschäftigte Sekretärin zurückgegriffen habe. Diese habe genaue Aufzeichnungen über die angemeldeten Dienstnehmer ebenso wie über die von C.D. in Auftrag gegebenen Schein/Deckungsrechnungen der dubiosen Firmen geführt. Diese Aufzeichnungen habe sie auf USB-Sticks gespeichert, die bei einer Hausdurchsuchung vorgefunden worden seien. Im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung sei festgestellt worden, dass im inkriminierten Zeitraum aus diesen Rechnungen Betriebsausgaben beim geprüften Unternehmen geltend gemacht worden seien.

Seitens der Betriebsprüfung seien unter anderem Rechnungen die Betriebsausgabeneigenschaft aberkannt und die nicht anerkannten Ausgaben als verdeckte Gewinnausschüttung der Kapitalertragsteuer unterworfen worden. Da zwar nicht von den oben angeführten Firmen, jedoch aber Bauleistungen erbracht worden wären, sei in freier Beweiswürdigung 50% der fakturierten Beträge als tatsächlich verausgabt und somit als abzugsfähige Betriebsausgaben anerkannt worden.

Im eingeleiteten Finanzstrafverfahren habe der Bf. durch seinen Verteidiger ein reumütiges Geständnis abgelegt und auf die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat verzichtet. Es sei bereits eine vollständige Schadensgutmachung erfolgt.

Nach Zitieren der bezugbaren Gesetzesbestimmungen stellte der Spruchsenat fest, das Verhalten des Bf. erfülle die vom Gesetz vorgegebenen Tatbilder in objektiver und subjektiver Hinsicht.

Bei der Strafbemessung sah der Spruchsenat als mildernd die bisherige Unbescholtenheit des Bf., das reumütige Geständnis sowie die gänzliche Schadensgutmachung, als erschwerend hingegen keinen Umstand an.

Die mit € 16.000,00 verhängte Strafe, bei deren Ausmessung, wie im Spruch dargetan, auf die Bestimmungen des § 23 Abs. 3 FinStG Bedacht genommen worden sei, erachte der Spruchsenat dem gesetzten Verschulden angemessen.

Diesen Strafzumessungserwägungen entspreche auch die für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe zu bemessende Ersatzfreiheitsstrafe.

Die Kostenentscheidung beruhe auf der bezogenen Gesetzesstelle.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Beschwerde des Bf. vom 18. April 2014, mit welcher ausschließlich die Höhe der verhängten Strafe bekämpft und beantragt wird, dass diese tatschuldangemessen herabgesetzt werde.

Zur Begründung wird ausgeführt, der Spruchsenat gehe von den Milderungsgründen der finanzstrafrechtlichen Unbescholtenheit, des reumütigen Geständnisses und der vollen Schadensgutmachung aus und komme zum Ergebnis, dass bei Vorliegen keines Erschwerungsgrundes die verhängte Geldstrafe von € 16.000,00 dem gesetzten Verschulden angemessen wäre.

Diese Ansicht sei unrichtig.

Der Bf. habe im eingeleiteten Finanzstrafverfahren wesentlich zur Aufklärung des Sachverhaltes beigetragen. Er habe sich sogar in Abstimmung mit den Prüfern bereits erklärt, E.F. zu suchen, um den Sachverhalt vollständig aufzuklären.

Aus diesen Gründen sei auch der Beschuldigtenvertreter vorerst bei der Betriebsprüfung beigezogen worden und habe entsprechende Erhebungsergebnisse an beide Prüfer mitgeteilt.

Der Bf. habe daher nicht nur ein reumütiges Geständnis abgelegt, sondern auch wesentlich zur Wahrheitsfindung beigetragen.

Darüber hinaus sei zu bedenken, dass der Tatzeitraum – und zwar soweit es die betragsmäßig wesentliche Körperschaftsteuer betrifft – im Jahr 2009 liege und hinsichtlich der Kapitalertragsteuer auch die Jahre 2007 und 2008 betroffen seien. Seither habe sich der Bf. – wie auch zuvor – wohlverhalten. Es liege daher der Milderungsgrund des längeren Wohlverhaltens seit der Tat vor.

Ausgehend von allgemeinen Grundsätzen der Strafbemessung seien die Erschwerungs- und Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen.

Das Verfahren habe keinerlei Hinweis darauf gegeben, dass der Bf. eine gegenüber rechtlich geschützten Werten ablehnende oder gleichgültige Einstellung vertrete.

Tatsächlich sei schon aufgrund seines Verhaltens im Rahmen der Betriebsprüfung klar zu erkennen, dass dies nicht der Fall sei.

Vielmehr sei die Tat auf äußere Umstände zurückzuführen, die auch einen mit rechtlich geschützten Werten verbundenen Menschen nahe liegen könnten.

Von reiflicher Überlegung und sorgfältiger Planung könne ebenso wenig gesprochen werden, wie von großer Schädigung oder Gefährdung. Vielmehr sei der Schaden zur Gänze gutgemacht worden.

Vor diesem Hintergrund führe die Abwägung der Erschwerungs- und Milderungsgründe zum Ergebnis, dass die vom Spruchsenat verhängte Strafe überhöht sei.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

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

*Gemäß § 23 Abs. 2 FinStrG sind bei Bemessung der Strafe sind die Erschwerungs- und die Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen. Dabei ist darauf Bedacht zu nehmen, ob die Verkürzung oder der Abgabenausfall endgültig oder nur vorübergehend hätte eintreten sollen. Im Übrigen gelten die §§ 32 bis 35 StGB sinngemäß.*

*Gemäß § 23 Abs. 3 FinStrG sind bei Bemessung der Geldstrafe sind auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.*

*Gemäß § 23 Abs. 4 FinStrG hat die Bemessung der Geldstrafe bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich nach einem Wertbetrag richtet, mit mindestens einem Zehntel des Höchstmaßes der angedrohten Geldstrafe zu erfolgen. Die Bemessung einer diesen Betrag unterschreitenden Geldstrafe aus besonderen Gründen ist zulässig, wenn die Ahndung der Finanzvergehen nicht dem Gericht obliegt.*

*Gemäß § 160 Abs. 2 FinStrG kann das Bundesfinanzgericht kann von der Durchführung einer mündlichen Verhandlung absehen, wenn*

- a) in der Beschwerde nur eine unrichtige rechtliche Beurteilung behauptet wird oder*
- b) nur die Höhe der Strafe bekämpft wird oder*
- c) im angefochtenen Bescheid eine 500 Euro nicht übersteigende Geldstrafe verhängt wurde oder*
- d) sich die Beschwerde nicht gegen ein Erkenntnis richtet und keine Partei die Durchführung einer mündlichen Verhandlung in der Beschwerde beantragt hat. Ein solcher Antrag kann nur mit Zustimmung der anderen Parteien zurückgezogen werden.*

Über die gegenständliche Beschwerde konnte gemäß § 160 Abs. 2 lit. b FinStrG ohne Durchführung einer mündlichen Verhandlung, welche weder vom Bf. noch von der Amtsbeauftragten beantragt wurde, entschieden werden.

Der Bf. wendet sich ausschließlich gegen die Höhe der vom Spruchsenat verhängten Strafe, unbekämpft blieb der erstinstanzliche Schuldspruch wegen Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1, Abs. 3 lit. a und b FinStrG. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (z.B. VwGH 15.5.1986, 84/0209; VwGH 8.2.2007, 2006/15/0293) ist daher von einer Teilrechtskraft des Schuldspruches auszugehen.

Erwächst somit der erstinstanzliche Schuldspruch in Teilrechtskraft, steht auch für die Rechtsmittelbehörde bindend fest, dass die im erstinstanzlichen Schuldspruch umschriebene Tat begangen wurde. Das Bundesfinanzgericht hat daher bei der Strafbemessung von dem im angefochtenen Erkenntnis angeführten Verkürzungsbeträgen an Körperschaftsteuer 2009 bis 2011 und an Kapitalertragsteuer Jänner 2007 bis Dezember 2011 in Höhe von insgesamt € 48.838,85 auszugehen.

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

Zu Recht und unwidersprochen hat der Spruchsenat im erstinstanzlichen Erkenntnis festgestellt, dass der Bf. Körperschaftsteuer und Kapitalertragsteuer für die genannten Zeiträume dadurch hinterzogen hat, dass er als Geschäftsführer einer im Baugewerbe tätigen GmbH Schein/Deckungsrechnungen von namentlichen genannten Firmen zum Betriebsausgabenabzug herangezogen und die zu Unrecht als Betriebsausgaben geltend gemachten Beträge verdeckt an sich ausgeschüttet hat. Aus dem festgestellten Sachverhalt ist nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes klar ableitbar, dass es dem Bf. bei Einbuchung dieser Scheinrechnungen und in der Folge Abgabe unrichtiger Körperschaftsteuererklärungen bzw. Nichtabgabe von Kapitalertragsteueranmeldungen und nicht zeitgerechter Entrichtung der gegenständlichen Abgabenschuldigkeiten darauf angekommen ist, die verfahrensgegenständlichen Abgabe dauerhaft zu hinterziehen und sein Vorsatz nicht nur auf die vorübergehende Erlangung eines Steuervorteils gerichtet war.

Gemäß § 23 Abs. 1 FinStrG ist Grundlage für die Bemessung der Strafe die Schuld des Täters, welche im gegenständlichen Fall als sehr gravierend deswegen anzusehen ist, weil der Bf. wissentlich die verfahrensgegenständlichen Abgaben hinterzogen hat. Dem Beschwerdevorbringen des Bf., von reiflicher Überlegung oder sorgfältiger Planung sowie von großer Schädigung und Gefährdung könne im gegenständlichen Fall nicht gesprochen werden, kann vom erkennenden Senat des Bundesfinanzgerichtes aus den genannten Gründen nicht gefolgt werden, weil das Verhalten des Bf. darauf ausgerichtet war, durch Täuschung der Abgabenbehörde in Form der Geltendmachung von Scheinrechnungen steuerliche Vorteile zu erlangen, welche nur durch intensive Ermittlungshandlungen der Abgabenbehörden und die Durchführung von Hausdurchsuchungen aufgedeckt werden konnten.

Wenn der Bf. zu Recht in der gegenständlichen Beschwerde vorbringt, er habe (Anmerkung: nach Vorhalt der Ermittlungsergebnisse durch die Abgabenbehörde) wesentlich zur Ausklärung des Sachverhaltes und zur Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen beigetragen, so ist dieser Milderungsgrund vom erstinstanzlich bereits berücksichtigten reumütigen Geständnis, welches sowohl die objektive als auch die subjektive Tatseite betrifft, umfasst.

Ebenfalls nicht als zutreffend angesehen werden kann das Beschwerdevorbringen des Bf. dahingehend, die gegenständlichen Taten würden insbesondere in Bezug auf die Körperschaftsteuer, aber auch betreffend Kapitalertragsteuer der Jahre 2007 und 2008 bereits länger zurückliegen. Dazu ist auszuführen, dass die Abgabenhinterziehung an Körperschaftsteuer 2011 mit Zustellung dieses Körperschaftsteuerbescheides vom 29. Oktober 2012, somit Anfang November 2012 vollendet und somit bewirkt war, die letzte Hinterziehung an Kapitalertragsteuer war Anfang des Jahres 2012 vollendet, sodass vom Milderungsgrund des längeren Zurückliegen der Taten bei zwischenzeitigem Wohlverhalten nicht ausgegangen werden konnte, zumal diesen Taten ein einheitlicher Tatvorsatz zugrunde lag.

Dem Bf. ist zwar zuzustimmen, dass seine reumütige geständige Rechtfertigung, sein Mitwirken bei der Aufklärung des Sachverhaltes und bei der Ermittlung der Besteuerungsgrundlage und insbesondere auch die volle Schadensgutmachung gravierend zu seinen Gunsten bei der Strafbemessung zu berücksichtigen waren. Diesen Milderungsgründen steht jedoch ein hoher Grad des Verschuldens gegenüber, zumal es dem Bf. darauf ankam, durch Täuschung der Abgabenbehörde in Form der Geltendmachung von Schein- bzw. Deckungsrechnungen sich einen dauerhaften Vermögensvorteil zu verschaffen.

Auch die mehrmaligen Tatentschlüsse über einen längeren Zeitraum (Jänner 2007 bis Dezember 2011) blieben bei der erstinstanzlichen Strafbemessung als Erschwerungsgrund unberücksichtigt.

Bedenkt man, dass im gegenständlichen Fall der im § 33 Abs. 5 FinStrG normierte Strafraum bei € 97.677,70 liegt, so wird deutlich, dass die vom Bf. zu Recht ins

Treffen geführten Milderungsgründe bei der Strafbemessung durch den Spruchsenat durch Verhängung einer Geldstrafe im unteren Bereich des Strafrahmens (16,38% der Höchststrafe) ausreichend berücksichtigt wurden, insbesondere deswegen, weil im gegenständlichen Fall, wie bereits ausgeführt, von einem hohen Grad des Verschuldens auszugehen war.

Kein Vorbringen hat der Bf. in der gegenständlichen Beschwerde zu seiner gemäß § 23 Abs. 3 FinStrG bei der Strafbemessung berücksichtigenden wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit und auch zu seinen persönlichen Verhältnissen erstattet. Dazu wird festgestellt, dass der Einkommensteuerbescheid des Bf. des letztveranlagten Jahres 2013 ein Jahreseinkommen in Höhe von € 67.007,87 ausweist und daher von einer sehr guten wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit ausgegangen werden kann. Gegenteilige Anhaltspunkte liegen dem Bundesfinanzgericht nicht vor.

Gegen eine Herabsetzung der Strafe sprechen im gegenständlichen Fall auch sowohl general- als spezialpräventive Erwägungen, die es dem Bundesfinanzgericht nicht ermöglichen in der bekanntermaßen sehr hinterziehungsanfälligen Branche des Baugewerbes bei Abgabenhinterziehungen durch Geltendmachung von Schein/Deckungsrechnungen mit einer Strafherabsetzung vorzugehen.

Eine Strafe im erstinstanzlich gewählten Ausmaß, welche sich ohnehin im unteren Bereich des Strafrahmens (bei ca. 16% der Strafobergrenze) bewegt, war jedenfalls erforderlich, um sowohl dem Bf. als auch andere Verantwortungsträger der Baubranche von künftigen Straftaten abzuhalten.

Kein Vorbringen hat der Bf. zur Bemessung der Ersatzfreiheitsstrafe erstattet und auch das Bundesfinanzgericht hat keine Bedenken hinsichtlich deren Rechtskonformität. Diese entspricht jedenfalls dem festgestellten Verschulden unter Berücksichtigung der genannten Milderungsgründe und des Erschwerungsgrundes.

Die Kosten des erst- und zweitinstanzlichen Finanzstrafverfahrens bleiben gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG in unveränderter Höhe von € 500,00 aufrecht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **Zur Zulässigkeit der ordentlichen Revision**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt.

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind (siehe die in der Begründung zitierten Entscheidungen), ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Gegenstand des Erkenntnisses war keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung, sondern ausschließlich die Beurteilung der Richtigkeit der Strafbemessung (Ermessensentscheidung).

Wien, am 10. September 2014

Dr. Karl Kittinger  
Richter