



UNABHÄNGIGER
FINANZSENA

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat 1

GZ. FSRV/0001-W/04

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 Dr. Wolfgang Seitz und Mag. Dr. Jörg Krainhöfner als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen Bw., wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 8. Jänner 2004 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt für den 1. Bezirk Wien als Organ des Finanzamtes für den 4., 5. und 10. Bezirk vom 24. September 2003, SpS, nach der am 8. Juni 2004 in Anwesenheit des Beschuldigten und der Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftführerin EM durchgeführten Verhandlung

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung wird teilweise Folge gegeben, das angefochtene Erkenntnis in seinem Strafausspruch aufgehoben und im Umfang der Aufhebung in der Sache selbst erkannt:

Gem. § 33 Abs. 5 FinStrG wird die Geldstrafe mit € 24.000,00 und die für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe mit 60 Tagen neu bemessen.

II. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 24. September 2003, SpS, wurde der Berufungswerber (Bw.) der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG für schuldig erkannt, weil er als für

die abgabenrechtlichen Belange verantwortlicher Geschäftsführer der Fa.Z. vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht bewirkt habe, dass Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht entrichtet worden seien, indem er deren Einbehaltung, Anmeldung und Abfuhr unterlassen habe, nämlich Kapitalertragsteuer für 1999 in Höhe von S 956.024,00 (entspricht € 69.476,97).

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG wurde über den Bw. deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 28.000,00 und eine für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 70 Tagen verhängt.

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

Begründend wurde dazu seitens des Spruchsenates ausgeführt, dass der finanzstrafrechtlich unbescholtene Geschäftsführer im Tatzeitraum bis 6. Juni 2001 für die abgabenrechtlichen Belange des Unternehmens verantwortlich und auch wirtschaftlicher Eigentümer des Unternehmens gewesen sei.

Im Unternehmen habe für die Jahre 1998 und 1999 eine abgabenbehördliche Prüfung stattgefunden. Dabei sei festgestellt worden, dass der Bw. ersichtlich am „Verrechnungskonto G.“ laufend Entnahmen getätigt habe, ohne diese gegenüber der Abgabenbehörde offen zu legen, indem er gegen Ende der jeweiligen Jahre 1998 und 1999 durch Einlage von Millionenbeträgen auf ein Bankkonto der Gesellschaft das Verrechnungskonto ausgeglichen und in den ersten Tagen des darauf folgenden Jahres diese Einlagen wieder entnommen habe.

Konkret habe er am 30. Dezember 1998 eine Einlage von S 4.400.000,00 getätigt, welche er gesamt am 7. Jänner 1999 wieder entnommen habe. Am 25. November 1999 habe er wiederum S 5.200.000,00 eingeklagt, welche er am 3. Dezember 1999 wieder entnommen habe, um sodann wieder am 29. Dezember 1999 S 5.200.000,00 einzulegen. Dieser Betrag sei vom Bw. wieder am 10. Jänner 2000 zur Gänze entnommen worden, wobei vom Spruchsenat diesbezüglich auf Befund und Gutachten des Sachverständigen A., AS 487 des Strafaktes, verwiesen werde.

Der Beschuldigte habe dabei mit dem Vorsatz gehandelt, die hohen Entnahmen zu verschleiern. Diese seien als verdeckte Gewinnausschüttungen der Kapitalertragsteuer zu unterziehen und dem Bw. als wirtschaftlichen Eigentümer des Unternehmens zuzurechnen.

Obwohl der Bw. als langjähriger Geschäftsführer über seine abgabenrechtlichen Verpflichtungen, insbesondere der Offenlegung von bedeutsamen Umständen gegenüber der

Finanzverwaltung gewusst habe, habe er es unterlassen, die festgestellten Entnahmen in den Jahreserklärungen auszuweisen, wodurch mit seinem Wissen und Willen die im Spruch angeführte Kapitalertragsteuer verkürzt worden sei.

Der Bw. bestreite, eine Offenlegungspflicht verletzt zu haben. Der festgestellte Sachverhalt ergebe sich aber zweifellos nicht nur aus den Ergebnissen der Betriebsprüfung (insbesondere Tz 20 des Betriebsprüfungsberichtes) und aus den Konstatierungen des unabhängigen gerichtlichen Sachverständigen A.. Auch der Bw. habe in seiner Vernehmung vor dem Untersuchungsrichter diese Vorgangsweise so dargestellt, dass er damit keine Gläubiger schädigen, sehr wohl aber sich die (Kapitalertrag-)Steuer ersparen wollte.

Aus der wiederholten Vorgangsweise, nämlich kurzfristig hohe Einlagen zu tätigen, diese nach Bilanzstichtag sofort wieder zu entnehmen, können nur auf Vorsatz des Bw. gerichtet auf Verkürzung der selbst zu berechnenden Kapitalertragsteuer geschlossen werden.

Bei der Strafbemessung wertete der Spruchsenat als mildernd den bisherigen ordentlichen Lebenswandel, wogegen als erschwerend kein Umstand angesehen wurde.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung des Bw. vom 8. Jänner 2004.

Zur Durchführung der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat in Abwesenheit des Bw. am 24. September 2003 führt dieser aus, dass er dieser nicht unentschuldigt ferngeblieben sei, da er keine Verständigung für die Verhandlung bekommen habe. Da er gewusst habe, dass ein Verfahren gegen ihn laufe, habe er ordnungsgemäß seine Postabwesenheit bekannt gegeben. Sollte die Strafe aus diesem Grund nicht gänzlich aufgehoben werden, ersuche er eine neuerliche Verhandlung anzusetzen und ihn davon vorher rechtzeitig zu informieren, dass er Zeugen und Unterlagen für seinen Standpunkt bekannt geben könne.

Zum Erkenntnis selbst werde ausgeführt, dass er eine abgabenrechtliche Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht nicht verletzt habe.

Im Jahr 1998 habe eine Steuerprüfung hinsichtlich der Jahre 1994 bis 1997 stattgefunden. Diese habe sich bis in das Jahr 2000 erstreckt, das heiße Unterlagen und Belege, Umsatzsteuerprüfung usw., seien bis zu diesem Zeitpunkt durchgehend dem Finanzamt zur Verfügung gestanden.

Da jede Finanzprüfung ein Gutachten darstelle und diese seine Vorgangsweise trotz wirklich penibelster Prüfung bis zum Jahre 2000 nicht beanstandet worden wäre, sei in den Bilanzen 1998 und 1999 weiterhin diese Form der Entnahmen als Darlehen beibehalten worden. Noch dazu sei bilanzmäßig eine marktübliche Verzinsung in Ansatz gebracht worden.

Der beste Beweis für seine Behauptung sei seine Einlage vom 25. November 1999 und die Entnahme sofort wieder am 3. Dezember 1999. Diese sei nur dazu verwendet worden, um der Steuerprüfung zu zeigen, dass es sich hier um ein rückzahlungsfähiges Darlehen handle. Diese Transaktionen seien sozusagen vor den Augen der Steuerprüfung gemacht worden (gerade dieser Zeitraum sei eine Intensivphase der Steuerprüfung gewesen).

Im Vertrauen auf die Rechtssicherheit finanzamtlicher Bewertungen habe er die Transaktionen in den Bilanzen 1998 und 1999 getätigt.

Wo liege hier die Verletzung der Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, abgesehen von der jahrelangen Offenlegung in den Bilanzen?

Einzig und allein seine Aussage beim Landesgericht für Strafsachen unter 241 Ur 1183/00i habe scheinbar die Steuerprüfung auf den Plan gerufen und diese seine Vorgangsweise nunmehr beanstandet und die Darlehensentnahmen nach einer neuerlichen Betriebsprüfung über die Jahre 1998 und 1999 seien als Gewinnausschüttung der Kapitalertragsteuer unterzogen worden.

Es würden zwei gegensätzliche Prüfungsergebnisse, aber sicherlich keine finanzstrafrechtliche Relevanz gegeben sein.

Aus diesen Gründen werde um gänzliche Aufhebung der Finanzstrafe ersucht.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

Gemäß § 33 Abs. 3 lit. b FinStrG ist eine Abgabenverkürzung nach Absatz 1 oder 2 bewirkt, wenn Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht entrichtet (abgeführt) wurden.

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 § 119 Abs. 1 BAO hat der Abgabepflichtige sämtliche für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung einer abgabenrechtlichen Begünstigung bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen.

Gemäß § 140 BAO gelten die Bestimmungen der §§ 119 und 139 auch für Personen, die zur Einbehaltung und Abfuhr von Abgaben oder zur Zahlung gegen Verrechnung mit der Abgabenbehörde verpflichtet sind.

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

*Abs. 2: Bei der Bemessung der Strafe sind die Erschwerungs- und die Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen. Im Übrigen gelten die §§ 32 bis 35 StGB sinngemäß.
Abs. 3: Bei der Bemessung der Geldstrafe sind auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.*

Mit Betriebsprüfungsbericht vom 17. September 2001 wurde eine Betriebsprüfung der Fa.Z. über die Jahre 1998 und 1999 abgeschlossen.

Unter Tz 20 des Betriebsprüfungsberichtes wurde hinsichtlich des Verrechnungskontos des Bw. festgestellt, dass der Bw. als Geschäftsführer laufend beträchtliche Entnahmen aus der GmbH tätige.

Um das Verrechnungskonto auszugleichen, wurden am Jahresende Millionenbeträge auf ein Bankkonto der GmbH eingezahlt, dieses Geld wurde aber bereits in den ersten Jännertagen des Folgejahres wieder entnommen.

Konkret sei am 29. Dezember 1998 ein Betrag von S 4,400.000,00 eingezahlt worden, welcher am 7. Jänner 1999 wieder entnommen worden sei. Auch am 29. Dezember 1999 sei eine Einlage von S 5,200.000,00 erfolgt, welche in der Folge am 10. Jänner 2000 wieder entnommen worden sei.

Aus dieser Geschäftsgebarung gehe für die Betriebsprüfung eindeutig hervor, dass der Bw. als Geschäftsführer nicht gewillt bzw. in der Lage gewesen sei, die bestehenden Schulden an die GmbH zu entrichten.

Gestärkt werde diese Auffassung aufgrund einer Aussage des Bw. anlässlich einer Gerichtsverhandlung zu AZ., wo er laut Gerichtsprotokoll zu dieser Geschäftspraxis wie folgt ausgesagt habe:

„Es ist richtig, dass ich kurz vor dem Jahresende Millionenbeträge auf das Bankkonto der Z. gelegt habe und dieses Geld nach dem Bilanzstichtag wieder behoben habe. Ich habe das über Anraten meines Steuerberaters gemacht, nicht mit der Absicht, irgendwen über irgendwas zu täuschen, sondern hat das ausschließlich steuerliche Gründe, damit die Steuer diesen Darlehensbetrag steuerrechtlich nicht als „Gewinn“ oder „Geschäftsführerbezug“ auffasst.“

Unter Zitierung der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ging der Betriebsprüfer vom vorliegen einer verdeckten Gewinnausschüttung in Höhe von S 4.535.829,35 für das Jahr 1999 aus und schrieb des geprüften Unternehmens eine Kapitalertragsteuer für diesen Zeitraum in Höhe von S 1.134.457,00 vor.

Mit Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion vom 8. März 2002 wurde der dagegen erhobenen Berufung insoweit stattgegeben, dass die Kapitalertragsteuer auf € 69.476,97

(entspricht S 956.024,00) reduziert wurde. Aus der Begründung dieser Berufungsentscheidung ist zu entnehmen, dass es im gegenständlichen Fall unbestritten ist, dass das Verrechnungskonto des Bw. am Jahresende durch eine Einlage in Millionenhöhe abgedeckt wurde und bereits 10 Tage später ein Betrag in gleicher Höhe wieder entnommen wurde. Aufgrund dieser Vorgangsweise gehe die Abgabenbehörde davon aus, dass die Abdeckung des Verrechnungskontos bloß vorgetäuscht werden sollte und in Wahrheit an eine tatsächliche (=dauerhafte und verbindliche) Abdeckung des Verrechnungskontos gar nicht gedacht worden sei.

Diese Schlussfolgerung werde zweifelsfrei durch die persönliche Aussage des Bw. bestätigt, indem er am 29. September 2000 beim Landesgericht für Strafsachen Wien zu Protokoll gegeben habe, dass es richtig sei, dass er kurz vor dem Jahresende Millionenbeträge auf das Bankkonto der GmbH gelegt und nach dem Bilanzstichtag wieder behoben habe. Dies verantworte er damit, dass er ausschließlich aus steuerlichen Gründen gehandelt habe, damit die Abgabenbehörde diesen „Darlehensbetrag“ steuerlich nicht als Gewinn oder Geschäftsführerbezug werte.

Aufgrund dieser eindeutigen Erklärung des Bw. und des Umstandes, dass zum Zeitpunkt 30. April 2000 gegenüber dem Bw. nachweislich eine Forderung in Höhe von S 4.500.000,00 weiterhin bestanden habe, müsse der Schluss gezogen werden, dass eine Abdeckung der offenen Forderungen nicht geplant gewesen sei. Damit sei aber davon auszugehen, dass dem Bw. in Höhe der aushaftenden Forderung ein Vermögensvorteil (=verdeckte Gewinnausschüttung) zugewendet werden sollte.

Aus einem im Finanzstrafakt aufliegenden Gutachten des Sachverständigen A., welches im gerichtlichen Strafverfahren gegen den Bw. wegen §§ 146f StGB zur GZ. im Auftrag des Landesgerichtes für Strafsachen erstattet wurde, geht in Bezug auf den verfahrensgegenständlichen finanzstrafrechtlich relevanten Sachverhalt betreffend die Darlehensgewährung an den Bw. (Seite 50 des Gutachtens) folgende Stellungnahme des Sachverständigen hervor:

“Der Ausweis frei verfügbarer Bankguthaben der Gesellschaft durch Bareinlagen des Gesellschafters zu Jahresende 1998 und 1999 ist geeignet, den externen Bilanzleser stichtagsbezogen zum 31.12. das Vorhandensein hoher frei verfügbarer Mittel zu signalisieren. Die Einlagen beschönigen die Vermögenslage erheblich, indem statt einer zur Gänze wertberichtigten uneinbringlichen Forderung gegenüber dem Geschäftsführer buchmäßig zum Jahresende ein jederzeit verfügbares Bankguthaben ausgewiesen wird. Wirtschaftlich standen die Mittel der Gesellschaft nicht zur Verfügung, da sie in den ersten Jännertagen – lange vor

Bilanzierung – bereits wieder abgezogen wurden, was aber dem Bilanzleser nicht erkennbar war.“

Zusammenfassend wird dann auf Seite 51 des Gutachten festgestellt, dass im konkreten Fall die Tatsache, dass Geldmittel (zum behaupteten Zweck der Steueroptimierung) kurzfristig über den Jahreswechsel auf ein Bankkonto der Gesellschaft eingezahlt und als Bankguthaben gebucht worden sind, geeignet ist, den externen Bilanzleser darüber zu täuschen, in welchem Ausmaß der Gesellschaft flüssige Mittel tatsächlich zur Verfügung stehen. Die Tatsache, dass diese Bankguthaben in den ersten Jännertagen, damit viele Monate vor Bilanzierung vom Geschäftsführer für private Zwecke wieder entnommen wurden, ist keine Ausweis- oder Bewertungsfrage im steuerlichen oder handelsrechtlichen Sinn.

Im gegenständlichen Fall ist daher zweifelsfrei davon auszugehen, dass zum Bilanzstichtag 31.12.1999 eine abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht im Sinne des § 119 Abs. 1 BAO durch den Bw. als Geschäftsführer der Fa.Z. verletzt wurde, indem er eine offene Darlehensforderung der GmbH gegenüber dem Bw. selbst, deren Rückzahlung durch den Bw. nicht ernsthaft beabsichtigt und aufgrund seiner wirtschaftlichen Situation auch nicht möglich war, in Höhe der festgestellten verdeckten Gewinnausschüttung nicht ausgewiesen hat, sondern vielmehr zwecks Steueroptimierung ein ausgeglichenes Verrechnungskonto und ein durch die zeitlich begrenzten Einlagen und in der Folge wieder entnommenen Beträge ein wirtschaftlich nicht vorhandenes Bankguthaben vorgetäuscht hat. Die Feststellungen des Sachverständigen, wie oben dargestellt, untermauern diese Ansicht des Berufungssenates zweifelsfrei.

Auch in subjektiver Hinsicht bestehen seitens des Berufungssenates keinerlei Bedenken hinsichtlich des Vorliegens einer vorsätzlichen Abgabenverkürzung durch den Bw. Nach Senatsmeinung war das Verhalten des Bw. zweifelsfrei darauf ausgerichtet, die Fa.Z. durch Privatentnahmen finanziell völlig auszuhöhlen und sich dadurch persönliche finanzielle Vorteile zu verschaffen. Um eine Versteuerung dieser Vorteilszuwendungen zu verhindern und um diese zu umgehen, hat der Bw. die von der Betriebsprüfung aufgedeckte Vorgangsweise gewählt. Es selbst hat dies im Rahmen einer Beschuldigtenvernehmung vor dem Landesgericht für Strafsachen Wien am 29. September 2000, GZ, einbekannt indem er dazu ausführte, dass er diese Vorgangsweise ausschließlich aus steuerlichen Gründen gewählt habe, damit die Steuer diesen Darlehensbetrag steuerrechtlich nicht als „Gewinn“ oder „Geschäftsführerbezug“ auffasse. Diese Aussage des Bw. wird auch durch die Aussage des Steuerberaters H. vor der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz vom 4. September 2002 insoweit inhaltlich bestätigt,

indem der Zeuge im Rahmen einer Zeugenaussage im Beschwerdeverfahren gegen den Bescheid über die Einleitung des Finanzstrafverfahrens in der gegenständlichen Finanzstrafsache zu Protokoll gab, dass er sowohl die Vertretung der Fa. Z. als auch des Bw. selbst im Tatzeitraum inne gehabt habe. Er habe dem Bw. gesagt, dass er das Darlehen zurückzahlen solle, zumal er anhand des Belegwesens gesehen habe, dass die eingelegten Beträge wieder entnommen worden seien. Zunächst seien ihm die hohen Entnahmen aufgefallen und er habe ihm generell geraten Einlagen zu tätigen. Er habe ihm aber auch gesagt, dass eine GmbH Eigenkapital haben müsse und bei nachhaltig fehlenden Geldmitteln eine Insolvenz einzuleiten sei. Er vermeine, dass anlässlich der Besprechung des Jahresabschlusses 1997 eine dramatische Verschuldung vorgelegen sei und habe ihm sicherlich geraten das Darlehen zurückzuzahlen. Er bestreite aber den Bw. quasi den steuerlichen Tipp gegeben zu haben, vor Jahresabschluss Einlagen zu tätigen und die Geldbeträge zu Jahresbeginn wieder abzuheben. Aus dieser Aussage des Zeugen und ehemaligen Steuerberaters geht nach Senatsmeinung zweifelsfrei hervor, dass der Bw. Kenntnis von der steuerlichen Problematik seiner Vorgangsweise hatte. Somit stimmt diese Aussage des Zeugen Heinzlmair mit der Aussage des Bw. vor dem Landesgericht für Strafsachen Wien vom 29. September 2000 inhaltlich überein und es ist nach Senatsmeinung zweifelsfrei erwiesen, dass der Bw. die hohen Darlehensforderungen der GmbH gegenüber ihn selbst zu den jeweiligen Bilanzstichtagen zum Zwecke der Steuervermeidung nicht offengelegt hat. Nach seiner eindeutigen Aussage vor dem Landesgericht für Strafsachen Wien war es ihm klar, dass der jährliche Ausweis eines Darlehens der GmbH auf seinem Verrechnungskonto, ohne dass tatsächlich eine laufende und nennenswerte Rückzahlung erfolgt ist, zu entsprechenden steuerlichen Konsequenzen in Form des Feststellens einer verdeckten Gewinnausschüttung führen würde. Der Tatbestand der Abgabenhinterziehung ist damit auch in subjektiver Hinsicht erwiesen.

Wenn der Bw. in seiner Berufung dazu ausführt, dass ab dem Jahre 1998 eine Steuerprüfung für die Jahre 1994 bis 1997 stattgefunden, welche sich bis in das Jahr 2000 erstreckt habe, wobei trotz penibler Prüfung bis in das Jahr 2000 die Entnahmen als Darlehen nicht beanstandet worden seien, noch dazu wo eine marktübliche Verzinsung in Ansatz gebracht worden sei, so kann ihn das nach Ansicht des Berufungssenates in subjektiver Hinsicht nicht entlasten. Sein diesbezüglicher Einwand, dass eine Einlage vom 25. November 1999 und eine Entnahme sofort wieder am 3. Dezember 1999 vor den Augen der Steuerprüfung stattgefunden habe und nur dazu verwendet worden sei, um der Steuerprüfung zu zeigen, dass es sich um ein rückzahlungsfähiges Darlehen handle, kann ihn nicht entschuldigen. Dies vor allem deswegen, da Gegenstand und Prüfungsthema der vorangegangenen

Betriebsprüfung, wie auch der Bw. selbst in seiner Berufung ausführt, die Jahre 1994 bis 1997 waren. Es liegt daher nahe und ist auch nicht weiters verwunderlich, dass die Gebarung des Verrechnungskontos des Bw. gegenüber der GmbH im Jahr 2000 im Rahmen der Vorbetriebsprüfung keiner näheren inhaltlichen Prüfung unterzogen wurde. Auch war diese Thematik mit Sicherheit nicht Gegenstand einer bis ins Jahr 2000 gehenden Umsatzsteuernachschaus. Vielmehr zeigt diese Argumentation des Bw., dass er selbst gegen seine steuerliche Vorgangsweise Bedenken hatte und dieses nunmehrige Vorbringen den Versuch darstellt sein malversives steuerliches Verhalten nachträglich zu rechtfertigen.

In Vorbereitung der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat hat der Bw. selbst mit Schriftsatz vom 24. Mai 2004 die Beibringung des vollständigen Prüfungsaktes AB.Nr.: 102043/98 des Finanzamtes Wien 4/5/10 und der dazugehörigen Aufzeichnungen über die Zinsaufwände und –erträge (über das Gesellschafterdarlehen), die sehr genau erstellt worden seien, beantragt. Dieser Arbeitsbogen der Betriebsprüfung bezieht sich auf die vorangegangene Betriebsprüfung betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer der Jahre 1993-1997, welche mit Betriebsprüfungsbericht vom 23. Mai 2000 abgeschlossen wurde. Aus den Betriebsprüfungsakt ist ersichtlich, dass in den Bilanzen der Jahre 1993-1997 Darlehensforderungen der Fa.Z. Darlehensforderungen gegenüber den Bw. auf dessen Verrechnungskonto mit S 113.690,00 zum 31. Jänner 1993, S 1.003.757,38 zum 31. Jänner 1994, S 8.480.757,25 zum 31. Dezember 1994, S 6.037.341,00 zum 31. Dezember 1995, S 6.967.728,00 zum 31. Dezember 1996 und S 7.170.157,45 zum 31. Dezember 1997 offen ausgewiesen wurden und in diesen Jahren des Vorbetriebsprüfungszeitraumes auch Zinserträge aus einer Verzinsung des Verrechnungskontos erklärt wurden. Genau dies wurde jedoch in der Bilanz zum 31. Dezember 1999 unterlassen um durch eine kurzzeitig vor dem Bilanzstichtag erfolgte Einlage und darauf folgende Entnahme eines Betrages von S 5.200.000,00 kurz nach dem Bilanzstichtag eine Abdeckung der Darlehensforderung der GmbH gegenüber den Bw. vorzutäuschen, um so die steuerlichen Konsequenzen einer verdeckten Gewinnausschüttung in Form eines einen Fremdvergleich nicht standhaltenden Darlehens an den Gesellschafter-Geschäftsführer, dessen Rückzahlung durch den Bw. nicht ernsthaft beabsichtigt und auch nicht möglich war, zu verhindern. Auch wurde eine Verzinsung des Verrechnungskontos des Bw. im Rahmen der Bilanz 1999, entgegen den Ausführungen des Bw. in der gegenständlichen Berufung, im Gegensatz zu den Zeiträumen der Vorbetriebsprüfung auch nicht vorgenommen. Auch dieser aufgenommene Beweis durch Einsichtnahme in den Arbeitsbogen der Vorbetriebsprüfung konnte daher den Bw. nicht entlasten, sondern unterstreicht vielmehr die obigen Ausführungen in Bezug auf das erwiesene Vorliegen der objektiven und subjektiven Tatseite aus den oben ausgeführten

Erwägungen. Dies umso mehr, als der Bw. im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat einbekannt hat, dass seine Transaktionen vor den Bilanzstichtagen der Jahre 1998 und 1999 wirtschaftlich betrachtet keine Rückzahlung des Darlehens gewesen sind. Er sei im Rahmen der Vorbetriebsprüfung auf die Rückzahlung des Darlehens angesprochen worden und habe deswegen in der Folge in den Bilanzen die Rückzahlung des Darlehens ausgewiesen. Mit dem Betriebsprüfer habe er damals seine wirtschaftliche Situation erläutert, welche es nicht erlaubt hätte die Darlehensbeträge vollständig zurückzuzahlen. In Kenntnis der steuerlichen Problematik habe er damit beweisen wollen, dass er kreditwürdig sei und das Darlehen jederzeit zurückzahlen könne. Es sei ihm jedoch klar gewesen, dass eine Versteuerung des Darlehens früher oder später heranstehen würde und er habe durch seine Vorgangsweise die Besteuerung hinausschieben bzw. eventuell auch vermindern wollen. Da er durch zehn Jahre keine Geschäftsführerbezüge entnommen habe, hätte eine spätere Umbuchung auch gepasst und wäre wirtschaftlich in Höhe der ihm zustehenden Geschäftsführervergütungen auch ungefähr nachvollziehbar gewesen. Diese Rechtfertigung des Bw. stellt nach Ansicht des Berufungssenates inhaltlich ein Geständnis dar, dass der Bw. in Kenntnis des Umstandes, dass eine tatsächliche und dauerhafte Rückzahlung des Darlehens an die GmbH nicht möglich war, eine Versteuerung des Verrechnungskontos verhindern bzw. zumindest hinausschieben wollte, womit entsprechend der Bestimmung des § 33 Abs. 3 lit. b FinStrG eine Verkürzung der Kapitalertragsteuer 1999 bewirkt wurde.

Hinsichtlich der Höhe der vom Spruchsenat festgesetzten Geldstrafe wurden seitens des Bw. im Rahmen des gegenständlichen Berufungsverfahrens keine Einwendungen vorgebracht.

Bei der Strafzumessung war die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit und ein zumindest in objektiver Hinsicht vorliegendes Geständnis des Bw. als mildernd, als erschwerend hingegen kein Umstand anzusehen.

Unter weiterer Berücksichtigung der erstinstanzlich bei der Strafbemessung nicht ins Kalkül gezogenen sehr eingeschränkten derzeitigen wirtschaftlichen Situation des Bw., er befindet sich in Privatkurs bei offenen Gesamtverbindlichkeiten von mehr als € 1.000.000,00 und bezieht derzeit als HTL-Lehrer ein monatliches Nettoeinkommen von € 1.500,00, war mit einer Strafneubemessung vorzugehen. Die nunmehr aus dem Spruch der gegenständlichen Entscheidung ersichtliche verminderte Geldstrafe entspricht nach Ansicht des Berufungssenates den oben wiedergegebenen Strafzumessungserwägungen und berücksichtigt auch die nunmehrige persönliche und wirtschaftliche Situation des Bw. im ausreichenden Ausmaß.

Abschließend ist auszuführen, dass das Vorbringen des Bw. hinsichtlich einer nicht ordnungsgemäßen Zustellung der Ladung zur mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat, da er in Kenntnis des gegen ihn anhängigen Finanzstrafverfahrens ordnungsgemäß seine Postabwesenheit bekannt gegeben habe und er daher der erstinstanzlichen mündlichen Verhandlung nicht unentschuldigt ferngeblieben sei, nicht zu einer Aufhebung des angefochtenen Erkenntnisses führen konnte.

Gemäß § 161 Abs. 4 FinStrG kann die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz die Aufhebung des angefochtenen Erkenntnisses unter Zurückverweisung der Sache an die Finanzstrafbehörde erster Instanz verfügen, wenn sie umfangreiche Ergänzungen des Sachverhaltes für erforderlich hält. Im gegenständlichen Fall war jedoch der Sachverhalt nach Ansicht des Berufungssenates durch die Ergebnisse des erst- und zweitinstanzlichen Finanzstrafverfahrens ausreichend geklärt, sodass durch die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG in der Sache selbst zu entscheiden war.

Im Übrigen wurde dem Bw. im anhängigen Berufungsverfahren ohnehin die Möglichkeit gegeben, das erstinstanzlich versäumte Parteiengehör nachzuholen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Rechtsmittelbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 164 FinStrG ein weiteres ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen aber das Recht zu, gegen diesen Bescheid binnen sechs Wochen nach dessen Zustellung Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof und/oder beim Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde beim Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 169 FinStrG wird zugleich der Amtsbeauftragten das Recht der Erhebung einer Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof eingeräumt.

Zahlungsaufforderung

Die Geldstrafe, die Wertersatzstrafe und die Kosten des Finanzstrafverfahrens sind gemäß § 171 Abs. 1 und § 185 Abs. 4 FinStrG binnen eines Monates nach Rechtskraft dieser Entscheidung fällig und mittels eines gesondert zugehenden Erlagscheines auf das Postspar-

kassenkonto 5.504.044 des Finanzamtes Wien 4/5/10 zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste.

Wien, am 8. Juni 2004