



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Finanzstrafsenat Wien 3

GZ. FSRV/0064-W/11

## Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Wien 3 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Karl Kittinger, Dr. Jörg Krainhöfner und Mag. Ingrid Schopf als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen J.R., vertreten durch Dr. Wolfgang Bernt, 1040 Wien, Gußhausstraße 10/26, wegen des Finanzvergehens der fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes ([FinStrG](#)) über die Berufung des Beschuldigten vom 16. September 2011 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 6. Juli 2011, SpS x, StrNr. 1, nach der am 26. Juni 2012 in Anwesenheit des Beschuldigten und seines Verteidigers, des Amtsbeauftragten Maria Kandlhofer sowie der Schriftührerin Edith Madlberger durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

Der Berufung wird teilweise stattgegeben und

1) hinsichtlich der angelasteten Verkürzung der Kapitalertragsteuer für 2004 in der Höhe von € 21.834,53, 2005 € 33.798,66, 2006 € 23.965,99, 2007 € 9.557,04 das Verfahren gemäß [§§ 157, 136 FinStrG](#) eingestellt.

2) für den verbleibenden Schuldspruch, fahrlässig in Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Obliegenheiten der Firma M.GmbH im Bereich des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine

Abgabenverkürzung an Umsatzsteuer für 2004 in der Höhe von € 6.513,86, 2005 € 10.304,49, 2006 € 8.031,47, 2007 € 2.935,93, Körperschaftsteuer für 2004 in der Höhe von € 8.014,05, 2005 € 26.746,07, 2006 € 12.707,30 bewirkt und damit das Finanzvergehen der fahrlässigen Abgabenverkürzung nach [§ 34 Abs. 1 FinStrG](#) begangen zu haben, wird gemäß [§ 34 Abs. 2 FinStrG](#), unter Bedachtnahme auf [§ 23 FinStrG](#), über den Bw. eine Geldstrafe in der Höhe von € 10.000,00 und gemäß [§ 20 Abs. 1 FinStrG](#) eine für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 10 Tagen verhängt.

3) Im Übrigen wir die Berufung als unbegründet abgewiesen.

4) Die Kosten des erst- und zweitinstanzlichen Strafverfahrens betragen gemäß [§ 185 Abs. 1 lit. a und b FinStrG](#) € 1.080,00.

## **Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnis vom 6. Juli 2011, StrNr. 1, hat der Spruchsenat als Organ des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 als Finanzstrafbehörde erster Instanz den Bw. nach § 34 Abs. 1 [FinStrG](#) für schuldig erkannt, weil er fahrlässig als Geschäftsführer der M.GmbH im Bereich des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung an Umsatzsteuer für 2004 in der Höhe von € 6.513,86, 2005 € 10.304,49, 2006 € 8.031,47, 2007 € 2.935,93, Körperschaftsteuer für 2004 in der Höhe von € 8.014,05, 2005 € 26.746,07, 2006 € 12.707,30, Kapitalertragsteuer für 2004 in der Höhe von € 21.834,53, 2005 € 33.798,66, 2006 € 23.965,99, 2007 € 9.557,04 bewirkt habe.

Aus diesem Grund wurde über ihn gemäß § 34 Abs. 4 [FinStrG](#) eine Geldstrafe in der Höhe von € 24.000,00 verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß [§ 20 FinStrG](#) eine Ersatzfreiheitsstrafe von 60 Tagen ausgesprochen.

Die Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß [§ 185 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) pauschal mit € 500,00 bestimmt.

Zur Begründung wird im Erkenntnis ausgeführt, dass der unbescholtene Bw. im Zeitraum 18. April 2002 bis zur amtswegigen Löschung der M.GmbH am 21. Februar 2010 als deren handelsrechtlicher Geschäftsführer fungiert habe.

Im Rahmen einer angekündigten Außenprüfung für die Jahre 2004 bis Mai 2008 sei festgestellt worden, dass Grundaufzeichnungen wie Fahrerzettel vernichtet worden seien. Die

Überprüfung der Kilometererlöse habe ergeben, dass während des gesamten Prüfungszeitraumes Erlösverkürzungen vorgenommen worden seien.

Die demnach berechtigte Schätzung der Besteuerungsgrundlagen nach [§ 184 BAO](#) sei an Hand der Tageslosungszettel vorgenommen worden, indem zunächst die tatsächlich gefahrenen Kilometer ermittelt und diesen dann für Taxifahrten ein Kilometererlös von € 1,00, den Fixpreisfahrten von 2004 bis 2006 ein solcher von € 0,45 und für 2007 von € 0,56 inkl. Leerfahrten zu Grunde gelegt worden sei.

Für die aus der Differenz zwischen Tageslosungszetteln und Gutachten sowie Reparaturrechnungen errechneten bisher nicht erfassten Kilometer sei bei der Kalkulation der erzielten Umsätze ein durchschnittlicher Kilometererlös von € 0,73 angesetzt worden.

Die verfahrensgegenständlichen Verkürzungsbeträge an Umsatzsteuer, Körperschaftsteuer und Kapitalertragsteuer beruhten auf den Schätzungen der Abgabenbehörde.

Gegen den Bw. sei zunächst ein gerichtliches Finanzstrafverfahren geführt worden, das mit einem Freispruch nach [§ 214 FinStrG](#) geendet habe. Nach dem im Gerichtsverfahren erstellten Gutachten des Sachverständigen P. vom 26. April 2010 leide der Bw. an einer zykliden Persönlichkeitsstörung, die aber nicht als höhergradig abnorm zu bezeichnen sei. Es lasse sich laut Gutachten nicht ableiten, dass er zu den Tatzeitpunkten in seiner intellektuellen Befähigung beeinträchtigt gewesen wäre. Es gebe auch keine Anhaltspunkte dafür, dass eine schwere seelische Störung, eine akute Psychose, höhergradiger Schwachsinn oder sonstige schwere seelische Störungen sein Verhalten beeinflusst hätten. Die Voraussetzungen des Schuldausschließungsgrundes des [§ 7 Abs. 1 FinStrG](#) seien nicht gegeben.

Der Bw. habe sich im Wesentlichen schuldig bekannt und die gegenständlichen abgabenrechtlichen Verfehlungen auf Überlastung und seine psychische Erkrankung zurückgeführt. Der Antrag auf Einholung eines psychiatrisch- neurologischen Gutachtens sei nicht von Relevanz gewesen, da bereits im vorangegangenen gerichtlichen Verfahren ein Gutachten eingeholt worden sei, dieses keinerlei Widersprüche in Befund oder Gutachten aufweise und somit bedenkenlos dem Spruchsenatsverfahren zu Grunde gelegt werden könne.

Das Verhalten des Bw. habe den Tatbestand der fahrlässigen Abgabenverkürzung in objektiver und subjektiver Hinsicht erfüllt.

Bei Ausmessung der Strafsanktionen sei die bisherige Unbescholtenheit des Bw. als mildernd, als erschwerend kein Umstand gewertet worden.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Berufung des Beschuldigten vom 16. September 2011, in der eingewendet wird, dass unrichtige Tatsachenfeststellungen und eine unrichtige rechtliche Beurteilung vorliegen.

Die Behörde übergehe in verfahrensrechtlich relevanter Weise den Inhalt der vom Bw. bereits vorgelegten, dem Gutachten von P. inhaltlich eindeutig widersprechenden medizinischen Unterlagen mit Stillschweigen, weshalb die Entscheidung schon allein aus diesem Grund mit einem Mangel behaftet sei, der zumindest zur Aufhebung der erstinstanzlichen Entscheidung hätte führen müssen.

Unter einem lege der Bw. nochmals den Untersuchungsbericht von H vom 6.12.1974, die Statusblätter der Stellungskommission W vom 20.8.1981 bzw. der Stellungskommission P vom 21.12.1983, weiters die Auflistung der dem Berufungswerber verordneten Medikamente im Zeitraum 1997 bis 2001, die Exploration von Pa vom 12.6.2009, das psychiatrisch-neurologische Gutachten des SV M. vom 1.6.2010 sowie die Befundberichte von Sch vom 4.11.2010 und K vom 19.12.2010 mit der Bitte um Kenntnisnahme vor. Daraus ergebe sich ein unlösbarer Widerspruch zu dem Gutachten von P. . Der Bw. habe sich in dem ihm angelasteten Tatzeitraum infolge Vorliegens einer ausgeprägten ADHS-Symptomatik sowie einer schizoaffektiven Psychose in einem die Zurechnungsfähigkeit und sohin auch ein schuldhaftes Handeln ausschließenden Geistes- bzw. Gemütszustand befunden, der es ihm unmöglich gemacht habe, das Unrecht seines Verhaltens einzusehen bzw. sich nach einer derartigen Einsicht zu verhalten.

Sämtliche Unterlagen seien P. offenkundig nicht zur Verfügung gestanden und von selbigem daher bei der Gutachtenerstellung unbeachtet geblieben. Das Gutachten basiere nach Auffassung des Bw. einzig und allein auf den Eindrücken von P. aus einem einzigen persönlichen Gespräch mit dem Bw., ohne dass auf die offenkundig bereits im Jahr 1974 erkennbar gewesene und in der Folge auch dokumentierte Entwicklung der Erkrankung des Bw. Bedacht genommen worden sei.

Hätte der Sachverständige den Inhalt dieser Befunde und Gutachten bei der Erstellung seines Gutachtens berücksichtigt, wäre er mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit wohl ebenfalls zu der Auffassung gelangt, dass der Bw. im Tatzeitraum nicht in der Lage gewesen sei, das Unrecht seiner Tat einzusehen.

Es werde daher neuerlich die Einholung eines weiteren Gutachtens beantragt.

Der unabhängige Finanzsenat möge das angefochtene Erkenntnis – allenfalls nach Ergänzung der Beweisaufnahme – aufheben und das Finanzstrafverfahren wegen Vorliegen eines

Schuldausschließungsgrundes einstellen, bzw. in eventu das Erkenntnis aufheben und die Finanzstrafsache zur neuerlichen Verhandlung und Entscheidungsfindung an die Finanzstrafbehörde erster Instanz zurückverweisen.

**Zur Entscheidung wurde erwogen:**

Gemäß § 34 Abs. 1 [FinStrG](#) macht sich der fahrlässigen Abgabenverkürzung schuldig, wer die im § 33 Abs. 1 bezeichnete Tat fahrlässig begeht; § 33 Abs. 3 gilt entsprechend.

Abs. 2 Der fahrlässigen Abgabenverkürzung macht sich auch schuldig, wer die im § 33 Abs. 4 bezeichnete Tat fahrlässig begeht.

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 Absatz 1 oder 2 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 nicht festgesetzt werden konnten.

Gemäß [§ 33 Abs. 3 lit. b FinStrG](#) ist eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 bewirkt, wenn Abgaben, die selbst zu berechnen sind, nicht entrichtet werden.

Abs. 4 Die fahrlässige Abgabenverkürzung wird mit einer Geldstrafe bis zum Einfachen des maßgeblichen Verkürzungsbetrages (der ungerechtfertigten Abgabengutschrift) geahndet. § 33 Abs. 5 zweiter Satz ist sinngemäß anzuwenden.

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.

Gemäß [§ 7 Abs. 1 FinStrG](#) gilt, wer zur Zeit der Tat wegen einer Geisteskrankheit, wegen Schwachsins, wegen einer tiefgreifenden Bewusstseinsstörung oder wegen einer anderen schweren, einem dieser Zustände gleichwertigen seelischen Störung unfähig ist, das Unrecht seiner Tat einzusehen oder nach dieser Einsicht zu handeln, handelt nicht schuldhaft.

Wie bereits im Erkenntnis des Spruchsenates ausgeführt wurde ging dem verwaltungsbehörlichen Finanzstrafverfahren ein gerichtliches Finanzstrafverfahren voran, zu dem am 28. Dezember 2009 ein Abschlussbericht nach [§ 100 Abs. 2 Z. 4 StPO](#) des Finanzamtes erstattet wurde.

Vor Erlassung der Anklageschrift (11. Mai 2010) wurde am 26. Mai 2010 von dem bestellten Sachverständigen P. ein Gutachten erstellt, das nach den Angaben auf Seite 3 des Gutachtens auf einer Untersuchung und Befundung des Bw. vom 24. März 2010 in den Räumlichkeiten

des Gutachters basiert, wobei auf Seite 1 des Gutachtens angeführt ist, dass zuvor der Gerichtsakt eingesehen worden ist.

Aus dem Gutachten geht neben den Angaben des Bw. zu seiner schulischen Ausbildung (Matura und abgebrochene Studien), seinem Krankheitsbild und der Medikamenteneinnahme auf Seite 7 und 13 hervor, dass Gesprächsgegenstand auch das laufende Sachwalterschaftsverfahren beim Gericht Leopoldstadt war, wobei der Bw. die Frage nach einer Sachwalterschaft mit ja beantwortet und dies nach Rücksprache dahingehend ergänzt hat, dass sie vorläufig ausgesprochen worden sei. Zur Medikamenteneinnahme wird ebenfalls auf Seite 13 seine Angabe festgehalten, dass er einen Bericht mithabe.

Auf Seite 17 des Gutachtens wurde festgehalten, dass der Bw. ca. 7 Jahre das Taxigewerbe ausgeübt hat und auch selbst Taxi gefahren ist. Nach seinen eigenen Worten war er nicht einen Tag arbeitslos und ist immer, wenn er irgendwo „aus dem normalen Erwerbsleben“ rausgeflogen ist, ins Taxi eingestiegen.

Auf den Seiten 17 bis 25 des Gutachtens werden die Antworten des Bw. auf die Vorhaltungen des Gutachters, dass es seine Aufgabe gewesen wäre Steuern ordnungsgemäß zu ermitteln und einzuzahlen, festgehalten, deren Kernaussage stets ist, dass es dem Bw. nicht möglich gewesen sei eine ordnungsgemäße Belegerstellung, Aufbewahrung und Erfassung vorzunehmen und er sich zudem außer Stande gesehen habe mit jemandem zusammenzuarbeiten, der für ihn diese Aufgaben hätte erledigen können.

Auf Seite 27 des Gutachtens wurde unter der Überschrift „Befund“ dann wertend festgehalten, dass der Bw. in seinen kognitiven Leistungen (Auffassung, Merkfähigkeit, Konzentrationsleistung) nicht eingeschränkt und in der Lage sei, auf die an ihn gerichteten Fragen adäquat Antworten zu geben und das vorgegebene Denkziel zu erreichen. Auch die Gedächtnisleistungen (Sofort-, Kurz- und Langzeitgedächtnis) und die Realitätserfassung seien genügend.

Im anschließenden Gutachtensteil attestiert der Sachverständige lediglich Stimmungsschwankungen, die einer zykloiden Persönlichkeitsstruktur zuzuordnen seien. Im Zustand der gehobenen Stimmungslage komme es eher zu einer gewissen Umtriebigkeit, verminderten Kritikfähigkeit und erhöhtem Selbstbewusstsein, während im Zustand der gesenkten Stimmungslage eher depressive Zustände und Insuffizienzgefühle das klinische Bild beherrschten. Aufgrund der Angaben des Bw. ließen sich keine Hinweise für depressive Zustände finden, die im Sinne einer psychotischen Destruktion der Persönlichkeitsstrukturen zu interpretieren wären.

Zu den finanzstrafrechtlichen Vorwürfen führt der Gutachter aus, dass der Bw, ausreichende Angaben zu dem gegenständlichen Vorfall gemacht und im Wesentlichen die Angaben, die er bereits vor den Erhebungsbeamten getätigt habe, wiederholt habe. Er habe Schwierigkeiten mit seiner Buchhaltung gehabt, sei nicht genau gewesen und habe die Belege nicht in einem ausreichenden Maße gesammelt und geordnet.

Er habe früher als Angestellter gearbeitet und sich um diese Angelegenheiten nicht kümmern müssen. In dem Augenblick, wo er sich um die eigenen Belange habe kümmern müssen, sei er überfordert gewesen und habe nicht in einem ausreichenden Maße die Buchhaltung geführt. Er habe einmal selbstständig sein wollen, dies aber nicht geschafft.

Aus psychiatrischer Sicht lasse sich aufgrund der von ihm bisher gemachten Angaben und der eigenen Untersuchung nicht ableiten, dass der Untersuchte zu den Tatzeitpunkten in seiner intellektuellen Befähigung beeinträchtigt gewesen wäre. Es fänden sich auch keinerlei Anhaltspunkte dafür, dass schwere seelische Störungen sein Verhalten beeinflusst hätten.

Aus psychiatrischer Sicht lasse sich auch in keiner Weise begründen, dass der Untersuchte zum Zeitpunkt der ihm vorgeworfenen Handlungsweisen durch eine akute Psychose, höhergradigen Schwachsinn oder sonstige schwere seelische Störungen in seinen Handlungsabläufen und Erkenntnisprozessen beeinträchtig gewesen sei.

Die zykloide Persönlichkeitsstruktur sei nicht höhergradig abnorm und lediglich als motivistischer Hintergrund für das Verhalten des Bw. zu bezeichnen.

Medizinisch-psychiatrische Voraussetzungen für die Gewährung eines Schuldausschließungsgrundes gemäß [§ 11 StGB](#) für die Tatzeiträume seien nicht zu begründen.

Bei der Hauptverhandlung vor dem Schöffensenat am 8. Februar 2011 erwiderte der Verteidiger auf den Vortrag der Anklage, dass sich sein Mandant schuldig bekenne, er jedoch beeinträchtigt gewesen sei, sich nach Dispositionsfähigkeit und Diskretionsfähigkeit zu verhalten.

Der Bw. vervollständigte seine Angaben zu seiner Ausbildung dahingehend, dass er angab eine Konzessionsprüfung bei der Wirtschaftskammer gemacht zu haben, betriebswirtschaftlich jedoch über keine Ausbildung zu verfügen. Hinsichtlich der Führung einer Buchhaltung sei es nicht das Problem gewesen, dass er es nicht gekonnt habe, sondern dass er es nicht tue. Er habe sich 2006 wegen seines Aufmerksamkeitsdefizits untersuchen lassen.

Als er das Unternehmen übernommen habe, habe es zwei Fahrer und vier Autos gegeben. Er sei auch weiterhin selbst gefahren. Später habe es sechs Autos und vier Fahrer gegeben.

Über Vorhalt seiner Angaben im Vorverfahren räumte der Bw. ein, dass ihm seine Mutter und ein Buchhalter/Steuerberater bei der Aufarbeitung der Belege geholfen haben. Die Buchhaltung sei aber unvollständig gewesen.

Nach dem im gerichtlichen Finanzstrafverfahren erstellten Gutachten liegt kein Schuldausschließungsgrund vor. Der Gutachter hatte sich dem Gerichtsauftrag folgend dazu zu äußern, ob er hinsichtlich der angeschuldigten Tatzeiträume aus medizinisch-psychologischer Sicht einen Schuldausschließungsgrund als gegeben erachte. Der letzte unrichtige Abgabenbescheid ist am 2. Mai 2008 ergangen, daher war Prüfungsgegenstand lediglich die Verfassung des Bw. vor diesem Zeitpunkt.

In der mündlichen Verhandlung vom 14. Februar 2012 vor dem Unabhängigen Finanzsenat wurde ergänzend ausgeführt, dass die psychische Krankheit des Bw. bereits im Alter von 11 Jahren festgestellt worden sei, was in der Folge auch dazu geführt hat, dass er beim österreichischen Bundesheer als nicht tauglich gesehen wurde. Er befindet sich seit dem Jahre 1996 in ständiger ärztlicher Behandlung, und zwar wegen einer schweren Psychose. Sein Vorgänger im Taxiunternehmen sei froh gewesen, dieses an den Bw. gegen Übernahme der Schulden abtreten zu können und im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeiten seien die beschäftigten Chauffeure offenkundig nach Belieben "schwarz gefahren". Wie die vorgelegten Gutachten ergeben, sei der Bw. als hoch intelligent (IQ 138) anzusehen und habe im Rahmen seiner unternehmerischen Tätigkeiten als GF auch genau gewusst, dass das von ihm gesetzte Handeln nicht richtig und gesetzeskonform gewesen sei, es sei ihm jedoch aufgrund seiner Krankheit nicht möglich gewesen, Abhilfe zu schaffen und dieser Einsicht nach zu handeln.

Der Bw. gab an vor seiner Tätigkeit als GF im Taxigewerbe in einer Datenverarbeitungsfirma gearbeitet und seinen Verdienst rasch verbessert zu haben, wobei in der Folge nach zwei bis drei Jahren, nach einer Auseinandersetzung in der Firma, der Absturz gekommen sei. Danach habe er bei der Fa. M.GmbH ca. drei Jahren lang als angestellter Taxifahrer gearbeitet und sich dann wieder zugetraut, so leistungsfähig zu sein, um in der EDV-Dienstleistung Fuß fassen zu können. Er habe sich beim ursprünglichen EDV-Dienstleister wieder beworben und sei mit einem besseren Gehalt als vorher neuerlich eingestellt worden, wobei auch hier wieder nach einiger Zeit der Abstieg begonnen habe. Er sei dann aus diesem Betrieb als Dienstnehmer ausgeschieden und habe vorübergehend auf Werkvertragsbasis für dieses

Unternehmen gearbeitet und habe wieder bei Fa. M.GmbH als Taxifahrer angefangen. Bei Pensionierung des GF habe er sich überlegt, dass er eine derartig kleine und überschaubare Firma übernehmen könnte und habe sich das zunächst auch zugetraut. Er habe sich selbst beweisen wollen, dass er das schaffe, was letztlich in der Folge jedoch leider nicht funktioniert habe. In den tatgegenständlichen Zeiträumen sei für die Buchhaltung und für die Erstellung der Steuererklärungen ein Steuerberater beauftragt gewesen, dem die Belege jedoch, wie sich letztlich herausgestellt habe, nur unvollständig übermittelt worden seien.

Bis zum Zeitpunkt der Besuchswalterung sei er keinen Tag arbeitslos gewesen, er habe immer versucht, eine berufliche Tätigkeit ordnungsgemäß auszuüben. Zum Zeitpunkt des Beginnes der GF-Tätigkeit im Rahmen der GmbH sei er gerade nicht in laufender Behandlung gewesen und habe daher auch keinen Arzt gefragt, ob er ihm zutrauen würde, die Geschäftsführung eines Taxiunternehmens zu übernehmen. Er sei als GF weiterhin auch Taxi gefahren, und zwar mehr als je zuvor. Ein Büro in dem Sinn habe es im Rahmen der Firma nicht gegeben, es habe lediglich ein Lager gegeben, in dem die Reifen gelagert gewesen seien. Die Firmenunterlagen habe er bei sich zu Hause gehabt. Die Belege und Abrechnungen habe er immer persönlich von den Fahrern übergeben bekommen.

Er habe auch laufend gemerkt, dass bei den Abrechnungen der Fahrer irgendetwas nicht stimmen konnte. Es sei nicht in seinem Persönlichkeitsbild gelegen, autoritär gegenüber Mitarbeitern aufzutreten und diese zu Recht zu weisen. Richtig sei, dass sein seelischer Zustand immer wieder gewechselt habe und es auch Phasen gegeben habe, wo er orientiert und sehr selbstbewusst aufgetreten sei.

Er habe die Firma mit vier Autos begonnen und später auf sechs Autos aufgebaut, damals noch mit Hilfe des Herrn N, den er einige Monate nach Übernahme der Firma wieder eingestellt habe. Später habe er dann die Anzahl der Taxis nur mehr abgebaut. Geschäfte habe er durch das Inserat im Telefonbuch unter der Bezeichnung "Flughafentaxi N" sehr leicht bekommen, weil viele Unternehmen unter "Airport-Taxi" zu finden seien, aber nur seine Firma eine große Annonce unter dem Wort "Flughafen" hatte.

Sie seien mit alten billigen Mercedes-Taxis gefahren und er könne nicht mehr genau sagen, wie viele Angestellte sie gehabt hatten.

Er habe den alten Steuerberater übernommen, der das Taxiunternehmen bereits aus Zeiten des Herrn N gekannt habe. Es sei richtig, dass ihn der Steuerberater in den Jahren seiner Geschäftsführung immer wieder darauf aufmerksam gemacht hat, dass er die Belege zu übermitteln habe und dass eine Steuererklärung abzugeben sei.

Er habe zwar die Anzahl der Taxis, aber nicht die Anzahl der Beschäftigten aufgestockt. Dies deswegen, weil es immer wieder günstige ältere Autos zu kaufen gegeben habe und Taxis des Öfteren auch in Reparatur gewesen seien und daher länger gestanden seien, weil er die Reparaturrechnungen nachbezahlen musste. Nach dem Tod von Herrn X, gläublich im Jahr 2004, sei es mit dem Unternehmen dann sukzessive bergab gegangen.

Es habe bei Übernahme bei der GmbH Leasingfahrzeuge gegeben, er sei in die Leasingverträge des Herrn X eingetreten, die sehr günstig gewesen seien.

Nach einer Beratung des erkennenden Senates wurde dem Antrag des Bw. auf Einholung eines neuerlichen Sachverständigengutachtens stattgegeben und der Beschluss zur Bestellung eines weiteren Sachverständigen zur Überprüfung der Frage der Schuldfähigkeit des Bw. im Tatzeitraum unter Berücksichtigung der im Verfahren vorgelegten Unterlagen gefällt.

Dr.GP wurde mit der Erstellung eines psychiatrisch neurologischen Gutachtens betraut und ihm in einem mit der Bestellung die zuvor eingereichten Unterlagen über die Krankengeschichte zur Vorbereitung seiner Prüfungstätigkeit übermittelt.

Er hat nach Untersuchung des Bw. am 7. März 2012 und Studium der übermittelten Unterlagen am 5. Mai 2012 sein Gutachten erstattet.

Unter der Überschrift „psychiatrisch- neurologische Beurteilung“ wird dem Bw. eine Störung im Sinne einer zykloiden Persönlichkeitsstruktur zugeschrieben und dies mit Stimmungsschwankungen zwischen leichter Depression und leicht gehobener Stimmung erläutert. Im Rahmen dieser Erkrankung seien keine Phasen festzustellen gewesen, wo es bereits zu einem deutlich depressiven Syndrom mit höhergradiger Antriebsminderung und Beeinträchtigung der kognitiven Leistungsfähigkeit gekommen wäre. Eine Geisteskrankheit im engeren Sinn liege nicht vor. Neurologisch gesehen liege ein unauffälliger Befund vor.

Zur Beurteilung des Geisteszustandes zum Zeitraum der dem Bw. vorgeworfenen Handlungsweisen wird ausgeführt, dass dem Bw. die ihm vorgeworfenen steuerrechtlichen Verfehlungen bekannt seien, er sich nicht mit Erinnerungslücken verantworte und die im Finanzstrafverfahren getätigten Angaben beibehalte.

Es sei dazu festzustellen, dass der Bw, in dem Zeitraum wohl auch zumindest phasenweise an den Symptomen der Zyklothymie gelitten habe, doch sei keine schwere seelische Störung fassbar, die sein Verhalten direkt beeinflusst hätte. Es sei für diesen Zeitraum keine psychosoziale Erkrankung fassbar bzw. keine der im § 7 FinStrG aufgelisteten psychischen Erkrankungen und Störungen oder gleichzuhaltende Störungen.

Es sei daher davon auszugehen, dass der Betroffene in der Lage gewesen sei, das Unrecht der Tat einzusehen und auch in der Lage gewesen sein hätte müssen entsprechend dieser Einsicht zu handeln. Es erscheinen die medizinisch-psychiatrischen Voraussetzungen für die Gewährung eines Schuldausschließungsgrundes gemäß [§ 7 FinStrG](#) für den Tatzeitraum nicht begründbar.

Nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes kann eine das Verschulden ausschließende Unzurechnungsfähigkeit im Sinne des [§ 7 Abs. 1 FinStrG](#) nur dann angenommen werden, wenn die Diskretions- und Dispositionsfähigkeit der betreffenden Person ausgeschlossen gewesen ist (VwGH 2.7.2002, 2002/14/0052). Entgegen dem Berufungsvorbringen des Bw. ist die Frage der Zurechnungsfähigkeit eine Tatfrage, deren Beurteilung Ergebnis der freien Beweiswürdigung ist und die nicht nur medizinisch, sondern auch rechtlich - unter dem Blickwinkel der Sinnhaftigkeit strafrechtlicher Reaktionen - zu erfolgen hat (VwGH 31.1.1995, 90/14/0223). Der durch eine Geisteskrankheit oder andere schwere seelische Störung hervorgerufene Ausnahmezustand muss dabei so intensiv und ausgeprägt sein, dass das Persönlichkeitsbild des Betroffenen im Tatzeitpunkt völlig zerstört war. Auf Grund der vorgelegten Unterlagen und der aus der Aktenlage des Gerichtsverfahrens ersichtlichen medizinischen Befunde und Gutachten sowie des im Rechtsmittelverfahren erstellten weiteren Gutachtens von Dr.GP ist der Berufungssenat in freier Beweiswürdigung zur Überzeugung gelangt, dass beim Bw. eine ein schuldhaftes Verhalten ausschließende Zurechnungsunfähigkeit im Sinne des [§ 7 Abs. 1 FinStrG](#) im Tatzeitraum nicht gegeben war.

Dem Schulterspruch des erstinstanzlichen Erkenntnisses liegen in objektiver Hinsicht die Feststellungen einer Außenprüfung der Fa. M.GmbH für die Jahre 2004 bis 2007 zugrunde. Unter Tz. 5 der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 12. Jänner 2009 wurden – wie oben bei Schilderung der Angaben des Bw. zu diesen Vorhalten bereits ausgeführt wurde – gravierende materielle Mängel der Bücher und Aufzeichnungen dahingehend festgestellt, dass Grundaufzeichnungen (Fahrerzettel) teilweise vernichtet bzw. nicht aufbewahrt wurden, unglaubwürdige Doppel- bzw. Mehrfachlösungen in der Buchhaltung aufschienen und eine Abgleich der Kilometerstände laut Reparaturerechnungen und § 57a KFG-Gutachten gravierende Kilometerdifferenzen ergab, weswegen vom Bw. nicht angefochtene Erlöszuschätzungen zu erfolgen hatten.

Der Unabhängige Finanzsenat hat keinerlei Bedenken, die zugrundeliegende fundierte und vom Bw. nicht mit konkreten Einwendungen bekämpfte kalkulatorische Ermittlung der verkürzten Erlöse und darauf basierend die errechneten Verkürzungen an Umsatz- und Körperschaftsteuer für die Jahre 2004 bis 2007 in objektiver Hinsicht einer Bestrafung

zugrunde zu legen. Die objektive Tatseite wurde insoweit vom Spruchsenat zu Recht als erwiesen angenommen.

Aus Tz. 5 der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 12. Jänner 2009 ist weiters ersichtlich, dass die Abgabenbehörde erster Instanz davon ausgegangen ist, dass die verkürzten und nicht in der Buchhaltung erfassten Erlöse aus Taxifahrten direkt vom Bw. als Alleingesellschafter der GmbH vereinnahmt wurden und deswegen eine der Kapitalertragsteuer zu unterziehende verdeckte Gewinnausschüttung vorliege.

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH ist von einer verdeckten Gewinnausschüttung auszugehen, wenn eine nicht dem Fremdvergleich standhaltende Vorteilsgewährung an den Gesellschafter oder einer diesem nahestehende Personen erfolgt ist. Diese Frage und auch die weitere Voraussetzung, ob eine auf Vorteilsgewährung gerichtete Willensentscheidung, also die subjektive Komponente zu der im Abgabenverfahren ermittelten verdeckten Gewinnausschüttung vorliegt (siehe Rz. 790 der KStR und die dort zitierte Judikatur), ist im Finanzstrafverfahren bindungsfrei zum Abgabenverfahren eigenständig festzustellen.

*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.“*

Unter Beachtung dieser Gesetzesbestimmung ist der erkennende Berufungssenat in freier Würdigung der Beweisergebnisse des zugrundeliegenden Abgaben- und des gegenständlichen Finanzstrafverfahrens zum Ergebnis gelangt, dass keine Zweifel an den im Rahmen der Außenprüfung festgestellten Erlösverkürzungen und somit hinsichtlich der Abgabe unrichtiger Umsatz- und Körperschaftsteuererklärungen durch den Bw. bestehen.

Unter Berücksichtigung der glaubhaften Angaben des Bw., dass er den Überblick über die Einnahmen seiner Fahrer und die Erfassung der kassierten Gelder verloren habe, bestehen jedoch keine ausreichende Nachweise - welche auf Grund der im Finanzstrafverfahren gegenüber dem Abgabenverfahren geänderten Beweislast von der Finanzstrafbehörde zu erbringen sind - dazu, dass (wie im Rahmen der Außenprüfung zu Recht angenommen) die nicht erklärten Erlöse aus Taxifahrten vom Bw. als Alleingesellschafter der Fa. M.GmbH vereinnahmt und somit der Gesellschaft entzogen wurden.

Es erscheint durchaus plausibel, dass die von ihm beschäftigten Taxifahrer, welche er aufgrund seiner Krankheit nicht ausreichend überwachen konnte, möglicherweise erwirtschaftete Taxilosungen nicht an ihn weitergegeben haben.

Das Parteienvorbringen steht im Einklang mit dem vom Bw. im Rahmen des Berufungsverfahrens gewonnenen persönlichen Eindruckes dahingehend, dass er zwar hoch intelligent und orientiert, jedoch eher antriebslos und gegenüber Dienstnehmern wenig durchsetzungsfähig wirkt, demnach blieben berechtigte Zweifel dahingehend offen, dass der Bw. als Alleingesellschafter tatsächlich einen persönlichen Vorteil aus den im Rahmen der Fa. M.GmbH festgestellten Erlösverkürzungen in den Tatzeiträumen gezogen hat.

Da somit im Finanzstrafverfahren der Nachweis des Vorliegens einer auf einer verdeckten Gewinnausschüttung beruhenden Kapitalertragsteuerverkürzung nicht mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlich Sicherheit erbracht werden konnte, war das gegen den Bw. wegen des Verdachtes der Abgabenhinterziehung gemäß [§ 33 Abs. 1, Abs. 3 lit. b FinStrG](#) geführte Finanzstrafverfahren betreffende Kapitalertragsteuer 2004-2007 spruchgemäß einzustellen.

Zum verbleibenden Schulterspruch ist festzuhalten, dass der Bw. zwischen 18. April 2002 bis zur amtswegigen Löschung der M.GmbH am 21. Dezember 2010 als handelsrechtlicher Geschäftsführer fungierte und demnach zur Einhaltung der steuerlichen Vorschriften und Erfassung aller erzielten Umsätze verpflichtet war.

Er war sich bereits seit seiner Jugend seiner grundsätzlichen gesundheitlich psychischen Probleme bewusst, als er sich darauf eingelassen hat selbstständig tätig zu werden, das zeigen die von ihm im Verfahren vorgelegten Unterlagen.

Nach eigenen Angaben hat er zuvor bereits Ausbildungen abgebrochen, ist aber auch vor der Übernahme der Geschäftsführung schon viele Jahre Taxi gefahren und kannte damit auch die Branche, in der er als Unternehmer tätig werden wollte.

Er im Rahmen seiner Geschäftsführung den Umfang des Unternehmens auch erweitert und mehr Fahrer beschäftigt als bei Betriebsübernahme.

Wer in der Lage ist ein Unternehmen zu führen und Taxi zu fahren, hat sich auch um die Einhaltung der damit einhergehenden steuerlichen Verpflichtungen zu kümmern und für eine ordnungsgemäße Erfassung der Belege und die Abfuhr der angefallenen Steuern oder für eine entsprechende Vertretung in der Wahrnehmung dieser Belange Sorge zu tragen.

Es wäre daher die Aufgabe des Bw. gewesen zu gewährleisten, dass eine vollständige Belegsammlung angelegt und richtige Steuererklärungen eingereicht werden und er nicht nur die Verpflichtungen gegenüber seinen Fahrern (die Löhne wurden bezahlt) sondern auch gegenüber dem Abgabengläubiger erfüllt. Auf Grund seiner ihm bekannten Defizite konnte er

nicht davon ausgehen, dass er in der Lage sein werde gerade als Unternehmer alle vielfältigen mit dieser Aufgabe verbundenen Arbeiten selbständig und allein wahrzunehmen, daher hat er zumindest sorgfaltswidrig gehandelt, indem er sich nicht erfahrener Kräfte für die Besorgung der steuerlichen Angelegenheiten und der Erstellung des vollständigen Belegwesens bedient hat.

Er hat die Sorgfalt außer Acht gelassen, zu der er nach den Umständen verpflichtet und nach seinen geistigen und körperlichen Verhältnissen befähigt und die ihm zuzumuten war.

Das Finanzvergehen der fahrlässigen Abgabenverkürzung nach [§ 34 FinStrG](#) ist daher in objektiver und subjektiver Hinsicht zweifelsfrei erwiesen.

Die gegenständliche Berufung enthält keine Einwendungen in Bezug auf die Höhe der durch die Finanzstrafbehörde erster Instanz bemessenen Geldstrafe.

*Gemäß [§ 23 Abs. 1 FinStrG](#) ist die Grundlage für die Bemessung der Strafe die Schuld des Täters.*

*Abs. 2: 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.*

*Abs. 3: Bei der Bemessung der Geldstrafe sind auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.*

Der strafbestimmende Wertbetrag betrug im erstinstanzlichen Verfahren € 164.409,39 die Höchststrafe nach [§ 34 Abs. 2 FinStrG](#) daher ebenfalls € 164.409,39 und die ausgesprochene Geldstrafe nach dem erstinstanzlichen Erkenntnis 14,59% der Höchststrafe.

An Milderungsgründen sind dem Bw. nach Ansicht der Finanzstrafbehörde zweiter Instanz die Unbescholtenseit und die offene Verantwortung und das durch gesundheitliche Beeinträchtigung geringe Verschulden anzurechnen.

Als Erschwerungsgrund ist der längere Tatzeitraum zu werten.

Die Gesellschaft ist gelöscht, die den strafbestimmenden Wertbetrag darstellenden Abgabenschuldigkeiten gehen damit auf Dauer dem Staat verloren.

Nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 5.9.1985, 85/16/0044) ist die Verhängung einer Geldstrafe auch dann gerechtfertigt, wenn es die Einkommens- und Vermögenverhältnisse des Beschuldigten wahrscheinlich erscheinen lassen, dass er nicht in der Lage sein wird, diese zu bezahlen. Nur bei Bemessung der Höhe sind die Einkommens-, Vermögens- und die persönlichen Verhältnisse zu berücksichtigen.

Der Bw. hat vor dem erkennenden Senat zu seinen aktuellem wirtschaftlichen Verhältnissen ausgesagt, dass er derzeit keinen Beruf ausübe und von der Mindestsicherung lebe, wobei er von seinem Sachwalter ein Taschengeld in Höhe von € 400,00 erhalte.

Die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz ist unter Berücksichtigung der ausgesprochen schlechten wirtschaftlichen Lage der Beschuldigten, des Umstandes, dass eine persönliche Bereicherungsabsicht des Beschuldigten nicht vorliegt und die steuerlichen Malversationen seiner problematischen Persönlichkeitsstruktur und wirtschaftlichem Ungeschick und nicht schlechter Gesinnung zugeschrieben werden, sowie des Überwiegens der Milderungsgründe zu dem Schluss gekommen, dass bei der Strafneubemessung mit einem strafbestimmenden Wertbetrag von € 72.253,17 mit der spruchgemäß reduzierten Geld- und Ersatzfreiheitsstrafe das Auslangen gefunden werden kann und sieht diese als tätergerecht und schuldangemessen an.

*Gemäß § 185 Abs. 1 FinStrG umfassen die vom Bestrafen zu ersetzenden Kosten: a) einen Pauschalbetrag als Beitrag zu den Kosten des Finanzstrafverfahrens (Pauschalkostenbeitrag); dieser Beitrag ist mit 10 v. H. der verhängten Geldstrafe zu bemessen; bei Freiheitsstrafen ist der Beitrag für einen Tag Freiheitsstrafe mit 5 Euro zu bemessen; der Pauschalbetrag darf 500 Euro nicht übersteigen; b) die der Finanzstrafbehörde erwachsenen Barauslagen für Beweisaufnahmen und andere Verfahrensmaßnahmen, soweit sie nicht gemäß § 105 einem säumigen Zeugen aufzuerlegen sind; bei einer Mehrheit von Bestraften sind diese Barauslagen nach dem Verhältnis der verhängten Geldstrafen aufzuteilen;*

*Die in lit. b und c bezeichneten Kosten sind nur insoweit zu ersetzen, als sie den Pauschalkostenbeitrag übersteigen.*

*Abs. 3 Die im Abs. 1 lit. a bis c und im Abs. 2 bezeichneten Kosten sind, wenn möglich, in der Strafentscheidung festzusetzen. Stehen Kosten nach Abs. 1 lit. b und c und nach Abs. 2 im Zeitpunkt dieser Entscheidung noch nicht fest, so sind sie in einem gesonderten Bescheid vorzuschreiben; in einer Beschwerde gegen diesen Bescheid kann nur die ziffernmäßige Höhe des auferlegten Kostenersatzes angefochten werden.*

*Abs. 4 Die in den Abs. 1 und 2 bezeichneten Kosten, ausgenommen die Kosten des Vollzuges einer Freiheitsstrafe (Ersatzfreiheitsstrafe), werden mit Ablauf eines Monats nach Rechtskraft der Entscheidung, mit der die Kosten festgesetzt wurden, fällig; § 171 Abs. 1 Satz 2 gilt entsprechend.*

*Abs. 5 Die Einhebung, Sicherung und Einbringung der Kosten, ausgenommen jener für den Vollzug einer Freiheitsstrafe (Ersatzfreiheitsstrafe), obliegt den Finanzstrafbehörden erster Instanz. Hierbei gelten, soweit dieses Bundesgesetz nicht anderes bestimmt, die [Bundesabgabenordnung](#) und die [Abgabenexekutionsordnung](#) sinngemäß. § 172 Abs. 2 gilt entsprechend.*

Die Kosten des erst- und zweitinstanzlichen Strafverfahrens betragen gemäß § 185 Abs. 1 lit. a und b FinStrG € 1.080,00.

Wien, am 26. Juni 2012