



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat 3

GZ. FSRV/0117-W/06

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat 3 als Organ des unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied Hofräatin Dr. Michaela Schmutzer sowie die Laienbeisitzer Dr. Wolfgang Seitz und Mag. Dr. Jörg Krainhöfner als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen Bw., vertreten durch Verteidiger, wegen des Finanzvergehens der fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 18. August 2006 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 8. Mai 2006, SpS, nach der am 13. Februar 2007 in Abwesenheit des Beschuldigten und seines Verteidigers und in Anwesenheit der Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftführerin M. durchgeführten Verhandlung

zu Recht erkannt:

Der Berufung wird stattgegeben, das erstinstanzliche Erkenntnis des Spruchsenates im Schulterspruch Punkt b) sowie im Strafausspruch und im Kostenausspruch aufgehoben und im Umfang der Aufhebung in der Sache selbst erkannt:

Gemäß §§ 136, 157 FinStrG wird das gegen den Berufungswerber (Bw.) wegen des Verdachtes der fahrlässigen Abgabenverkürzung an Kapitalertragsteuer Jänner 2000 bis Dezember 2002 in Höhe von € 44.418,22 geführte Finanzstrafverfahren eingestellt.

Gemäß § 34 Abs. 4 FinStrG wird über den Bw. wegen des unverändert aufrecht bleibenden Schuldenspruches zu Punkt a) des angefochtenen Erkenntnisses (fahrlässige Abgabenverkürzung an Umsatzsteuer 2000 in Höhe von € 3.327,00) eine Geldstrafe in Höhe von € 600,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von einem Tag verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG werden die vom Bw. zu ersetzenen Kosten des Finanzstrafverfahrens mit € 60,00 bestimmt.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 8. Mai 2006, SpS, wurde der Bw. der fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG für schuldig erkannt, weil er als Geschäftsführer der Fa. M-GmbH fahrlässig

- a) durch die Abgabe einer unrichtigen Abgabenerklärungen zur Umsatzsteuer für das Jahr 2000, sohin unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht bewirkt habe, dass eine bescheidmäßig festzusetzende Abgabe, nämlich Umsatzsteuer 2000 in Höhe von € 3.327,00 verkürzt werde; und weiters
- b) durch die Nichtabgabe der Kapitalertragsteueranmeldungen für die Jahre 2000 bis 2002, sohin unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht bewirkt habe, dass selbst zu berechnende Abgaben zu niedrig festgesetzt wurden, nämlich Kapitalertragsteuer für verdeckte Gewinnausschüttungen für die Zeiträume Jänner 2000 bis Dezember 2002 in Höhe von € 44.418,22.

Gemäß § 34 Abs. 4 FinStrG wurde über den Bw. deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 9.600,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 24 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG wurden die vom Bw. zu ersetzenen Kosten des Verfahrens mit € 363,00 bestimmt.

Zur Begründung wurde dazu seitens des Spruchsenates ausgeführt, dass der finanzstrafrechtlich unbescholtene Bw. russischer Staatsbürger sei, über kein Vermögen verfüge und sein Einkommen als Geschäftsführer laut Steuerbescheid für das Jahr 2004 € 9.022,71 betragen habe.

Der Bw. sei seit 30. Jänner 1998 selbstständiger Geschäftsführer der mit Gesellschaftsvertrag vom 22. Dezember 1997 gegründeten Fa. M-GmbH, deren tatsächliche Tätigkeit die

Anfertigung von Konstruktionsplänen für Kleinflugzeuge, Verkauf dieser Pläne sowie Ankauf von Flugzeugbestandteilen und deren Verkauf sei, wobei es sich jeweils um Verkäufe in das Ausland handle.

Der Bw. habe für das Jahr 2000 Umsatzsteuer in Höhe von € 3.327,00 nicht abgeführt, wobei er für steuerbar nur tatsächliche Geldflüsse aus Rechnungen gehalten habe (fahrlässiges Verhalten).

Für die Jahre 2000 bis 2002 habe der Bw. gleichfalls fahrlässig Kapitalertragsteuer in Höhe von € 44.418,22 nicht abgeführt.

Diese Feststellungen würden sich teilweise auf das Ergebnis einer Betriebsprüfung, andererseits auf das Vorbringen des Verteidigers in der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat bzw. im vorgelegten Schriftsatz gründen.

Rechtlich erfülle das Verhalten des Bw. sohin das Tatbild des Finanzvergehens der fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 (§ 33 Abs. 3 lit. a und lit. b) FinStrG. Zu bemerken sei, dass auch für den Fall, dass ein wirtschaftlicher Vorgang nicht der Umsatzsteuer zu unterziehen sei, doch die Kapitalertragsteuer aus den nicht erfassten Erlösen bestehen bleibe. Fahrlässiges Verhalten sei überdies auch in diesem Umfang rechtlich möglich.

Bei der Strafbemessung sah der Spruchsenat als mildernd den bisherigen ordentlichen Wandel des Bw. und das durch den Verteidiger abgelegte Geständnis sowie eine geringe Schadensgutmachung, als erschwerend hingegen den längeren Zeitraum der Tatbegehung an.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung des Bw. vom 18. August 2006, mit welcher beantragt wird, die Nachforderung der Kapitalertragsteuer unter den Tatbestand des § 49 FinStrG zu subsumieren und aufgrund der lediglich fahrlässigen Begehung straffrei zu behandeln. Die Berufung richtet sich auch gegen die Höhe der vom Spruchsenat festgesetzten Geldstrafe.

Zur Begründung wird ausgeführt, dass dem angefochtenen Erkenntnis eine fahrlässige Abgabenverkürzung des Bw. durch Nichtabgabe der Kapitalertragsteueranmeldungen für die Jahre 2000 bis 2002 mit Kapitalertragsteuerverkürzungen für diese Monate in Höhe von € 44.418,22 zugrunde läge, wogegen in der Anklageschrift (gemeint wohl in der Stellungnahme der Amtsbeauftragten an den Spruchsenat) vom 2. März 2006 hinsichtlich der Kapitalertragsteuer lediglich eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 FinStrG zur Last gelegt werde.

Da der Bw. durch sein Verhalten lediglich eine Finanzordnungswidrigkeit und nicht eine, wenn auch nur fahrlässige Abgabenverkürzung begangen habe, werde beantragt, die Nichtmeldung bzw. Nichtentrichtung der Kapitalertragsteuer als Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 FinStrG zu behandeln. Die Nachforderung der Kapitalertragsteuer sei deswegen zustande gekommen, da der Bw. jene Ausgangsrechnungen, von denen er von vornherein gewusst habe, dass sie von den Kunden nicht bezahlt werden würden und daher eher als „quasi-proforma-Rechnung“ bzw. als Anbot gestellt worden seien, erst bei Bezahlung vorgelegt worden seien und im Rechenwerk Berücksichtigung gefunden hätten.

Unter Bedachtnahme, dass der Bw. russischer Staatsbürger sei und kaum Deutsch spreche, seien von Beginn an stets sprachliche Barrieren vorhanden gewesen. Der Bw. habe immer die Ansicht vertreten, dass lediglich die entsprechenden Geldflüsse steuerlich relevant seien. Aus diesem Grund habe er die betreffenden Ausgangsrechnungen ursprünglich nicht vorgelegt, da sie ohnehin nicht bezahlt worden seien. Er habe, wie er erörtert, sogar Angebote als Rechnungen dargestellt, damit die Leistungsempfänger dazu gebracht würden, Geldüberweisungen an die Gesellschaft zu tätigen.

§ 49 FinStrG bestimme, dass sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig mache, wer vorsätzlich handle. Eine Person handle vorsätzlich, wenn sie einen Sachverhalt verwirklichen wolle, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht. Vorsatz sei dann gegeben, wenn Wissen und Wollen vorliege.

Der Abgabepflichtige müsse also wissen (nicht bloß „wissen können“ oder „wissen müssen“), dass seine Handlung gegen abgabenrechtliche Pflichten verstöße. Der Bw. habe eine unrichtige Vorstellung von der Wirklichkeit gehabt. Er habe in seiner Handlungsweise kein Unrecht erkennen können. Er habe das Maß an gebotener Sorgfalt, das ihm nach seinen persönlichen Verhältnissen zugemutet werden könne, nicht außer Acht gelassen. Er habe niemals die Tragweite seines Verhaltens richtig erkennen können.

Gemäß § 9 FinStrG sei dem Täter weder Vorsatz noch Fahrlässigkeit zuzurechnen, wenn ihm bei der Tat ein entschuldbarer Irrtum unterlaufe, der ihn das Vergehen oder das darin liegende Unrecht nicht erkennen lasse. Sei der Irrtum unentschuldbar, so sei dem Täter Fahrlässigkeit zuzurechnen. Entschuldbar sei ein Irrtum dann, wenn der Täter die objektiv gebotene, pflichtmäßige, ihm nach seinen subjektiven Verhältnissen zumutbare Sorgfalt außer Acht gelassen habe. Der Täter habe bei der Beurteilung des Sachverhaltes und der Rechtslage jenes Maß an gebotener pflichtgemäßer Sorgfalt aufzuwenden, das von ihm objektiv nach den Umständen des Falles gefordert werden müsse und ihm subjektiv nach seinen persönlichen Verhältnissen zugemutet werden könne.

Das dem Finanzstrafrecht zugrunde liegende Abgabenrecht sei vielfach derart kompliziert und kasuistisch geworden, dass ein ganzer Berufsstand zur Unterstützung der Abgabepflichtigen erforderlich sei.

Letztlich sei darauf Bedacht zu nehmen, dass unsere Gesellschaft heute weitgehend von Normen geleitet werde, die im allgemeinen Wertbewusstsein nicht vorgebildet seien und auch nicht von jedem Normadressaten, möge er auch eine höhere Bildung haben, zur Gänze überschaut werden könnten, was insbesonders für die Vielzahl der steuerlichen Vorschriften gelte.

In seinem Verhalten könne dem Bw. aufgrund eines unentschuldbaren Irrtums lediglich Fahrlässigkeit vorgeworfen werden. Es werde daher beantragt, die Nachforderung der Kapitalertragsteuer unter den Tatbestand des § 49 FinStrG zu subsumieren und aufgrund der lediglich fahrlässigen Begehung straffrei zu behandeln. Die Subsumption unter den Tatbestand der fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 4 FinStrG sei insofern ausgeschlossen, da diese trotz fahrlässiger Begehung wohl hinsichtlich des Ausmaßes des Verschuldens als auch bezüglich des Ausmaßes des Schadens ein viel schwerwiegenderes Delikt sei, welches dem Bw. nicht vorgeworfen werden könne.

Weiters werde darauf hingewiesen, dass im Straferkenntnis hinsichtlich der Strafbemessung erschwerend der längere Zeitraum der Tatbegehung angenommen worden sei, was insofern nicht richtig sei, als ein Teil der Kapitalertragsteuer aus einem einmaligen Schlafzimmerkauf stamme und der Rest nicht regelmäßig, sondern nur sporadisch erfolgt sei.

Weiters sei die wirtschaftliche Lage des Bw., nämlich ein Jahreseinkommen von € 9.800,00 nicht berücksichtigt worden, da die Strafe ungerechterweise ein Jahreseinkommen des Bw. ausmache.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 34 Abs. 1 FinStrG macht sich einer fahrlässigen Abgabenverkürzung schuldig, wer fahrlässig unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

Gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen sind, Vorauszahlungen an Umsatzsteuer oder Vorauszahlungen an Abgabe von alkoholischen Getränken nicht spätestens am 5. Tag nach Fälligkeit entrichtet oder abführt, es sei denn, dass der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe des geschuldeten Betrages bekannt gegeben wird; im übrigen ist die Versäumung eines Zahlungstermins für sich allein nicht strafbar.

Gemäß § 31 Abs. 1 FinStrG erlischt die Strafbarkeit eines Finanzvergehens durch Verjährung. Die Verjährungsfrist beginnt, sobald die mit Strafe bedrohte Tätigkeit

abgeschlossen ist oder das mit Strafe bedrohte Verhalten aufhört. Gehört zum Tatbestand ein Erfolg, so beginnt die Verjährungsfrist erst mit dessen Eintritt zu laufen. Sie beginnt aber nie früher zu laufen als die Verjährungsfrist für die Festsetzung der Abgabe, gegen die sich die Straftat richtet.

Abs. 2: Die Verjährungsfrist beträgt für Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 drei Jahre, für andere Finanzordnungswidrigkeiten ein Jahr, für die übrigen Finanzvergehen fünf Jahre.

Abs. 3: Begeht der Täter während der Verjährungsfrist neuerlich ein Finanzvergehen, so tritt die Verjährung nicht ein, bevor auch für diese Tat die Verjährungsfrist abgelaufen ist. Dies gilt nicht für fahrlässig begangene Finanzvergehen und für Finanzvergehen, auf die § 25 anzuwenden ist.

Abs. 4: In die Verjährungsfrist werden nicht eingerechnet:

- a) die Zeit, während der nach einer gesetzlichen Vorschrift die Verfolgung nicht eingeleitet oder fortgesetzt werden kann;*
- b) die Zeit, während der wegen der Tat gegen den Täter ein Strafverfahren bei Gericht oder bei einer Finanzstrafbehörde anhängig ist;*
- c) die Zeit, während der bezüglich des Finanzstrafverfahrens oder der mit diesem im Zusammenhang stehenden Abgaben- oder Monopolverfahren ein Verfahren beim Verfassungsgerichtshof oder beim Verwaltungsgerichtshof anhängig ist;*
- d) die Probezeit nach § 90f Abs. 1 StPO sowie die Fristen zur Zahlung eines Geldbetrages samt allfälliger Schadensgutmachung und zur Erbringung gemeinnütziger Leistungen samt allfälligem Tatfolgenausgleich (§§ 90c Abs. 2 und 3, 90 d Abs. 1 und 3 StPO).*

Abs. 5: Bei Finanzvergehen, für deren Verfolgung die Finanzstrafbehörde zuständig ist, erlischt die Strafbarkeit jedenfalls, wenn seit dem Beginn der Verjährungsfrist zehn Jahre und gegebenenfalls die in Abs. 4 lit. c genannte Zeit verstrichen sind." (BGBl I 1999/28 ab 13.1.1999; StReformG 2005, BGBl. I 2004/57 ab 5.6.2004)

§ 126 Abs. 1 FinStrG: Kommt der Beschuldigte oder ein Nebenbeteiligter einer Vorladung zu einer gemäß § 125 anberaumten mündlichen Verhandlung nicht nach, ohne durch Krankheit, Behinderung oder ein sonstiges begründetes Hindernis abgehalten zu sein, so hindert dies nicht die Durchführung der mündlichen Verhandlung und die Fällung des Erkenntnisses auf Grund der Verfahrensergebnisse.

Trotz ausgewiesener Zustellung der Ladungen für die mündliche Verhandlung vor dem Berufungssenat sind zu dieser der Bw. und sein Verteidiger unentschuldigt nicht erschienen. Gemäß §§ 126, 157 FinStrG konnte daher die mündliche Verhandlung und die Fällung der Berufungsentscheidung in Anwesenheit des Bw. erfolgen.

Dem angefochtenen Erkenntnis des Spruchsenates liegen laut Aktenlage die Feststellungen einer Betriebsprüfung betreffend die Fa. M-GmbH für die Jahre 1999 bis 2002, welche mit Bericht und Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 14. Dezember 2005 abgeschlossen wurde, zugrunde.

Im Rahmen dieser Betriebsprüfung wurde zur Nichtordnungsgemäßheit der Buchhaltung festgestellt, dass auf den Erlös- und Lieferantenkonten Buchungen teilweise nur aufgrund der Bankein- und Bankausgänge und teilweise nur aufgrund von Vertragskopien erfolgt seien. Die

Erlöse und Aufwendungen hätten daher nicht lückenlos den einzelnen Projekten zugeordnet werden können. Bedingt durch mangelhafte Zahlungsbereitschaft der Leistungsabnehmer seien ausgestellte Rechnungen nicht in die Buchhaltung aufgenommen bzw. Anbote als Rechnungen dargestellt worden, damit die Leistungsempfänger dazu gebracht würden, Geldüberweisungen an die Fa. M-GmbH zu tätigen. Es seien Eingangs- und Ausgangsrechnungen nicht verbucht worden.

Dem erstinstanzlichen Erkenntnis des Spruchsenates liegen die steuerlichen Feststellungen unter Textziffer 1 der Niederschrift über die Schlussbesprechung betreffend nicht erfasste Erlöse aus Rechnungen an die Fa. X. zugrunde. Demnach wurden für das Jahr 2000 Erlöse in Höhe von € 38.901,61, für 2001 in Höhe von € 24.771,82 und für 2002 in Höhe von € 19.610,76 nicht erfasst. Diese nicht erfassten Erlöse wurden von der Betriebsprüfung als verdeckte Gewinnausschüttung angesehen und der Kapitalertragsteuer unterzogen, wobei davon ausgegangen wurde, dass die Kapitalertragsteuer von der Fa. M-GmbH getragen wurde.

Aus dem Strafakt der Finanzstrafbehörde erster Instanz, Aktenseite 2, ergibt sich daraus richtigerweise eine Kapitalertragsteuer Jänner bis Dezember 2000 in Höhe von € 12.967,20, Jänner bis Dezember 2001 in Höhe von € 8.257,27 und Jänner bis Dezember 2002 in Höhe von € 6.536,92 (in Summe € 27.761,39). Der erstinstanzlich der Bestrafung zugrunde gelegte Verkürzungsbetrag an Kapitalertragsteuer Jänner 2002 bis Dezember 2002 stellt den ursprünglich von der Finanzstrafbehörde erster Instanz berechneten Gesamtverkürzungsbetrag an Umsatzsteuer 2000 bis 2002 und Kapitalertragsteuer Jänner 2000 bis Dezember 2002 (Aktenseite 1 des Strafaktes der Finanzstrafbehörde erster Instanz) dar und wurde vom Spruchsenat daher in unrichtiger Höhe der Bestrafung zugrunde gelegt.

Weiters ist festzustellen, dass die erstinstanzlich unter Spruchpunkt b) des angefochtenen Erkenntnisses zugrunde gelegte fahrlässige Abgabenverkürzung an Kapitalertragsteuer für die Jahre 2000 bis 2002 teilweise auch deswegen zu Unrecht der Bestrafung zugrunde gelegt wurde, weil für die Zeiträume Jänner bis Dezember 2000 und Jänner bis April 2001 bereits Verjährung der Strafbarkeit im Sinne des § 31 FinStrG eingetreten war.

Gemäß §§ 95, 96 EStG ist die Kapitalertragsteuer für (verdeckte) Gewinnausschüttung von der ausschüttenden Gesellschaft einzubehalten und binnen einer Woche mittels Kapitalertragsteueranmeldung der Abgabenbehörde offen zu legen und an diese zu entrichten.

Die Kapitalertragsteuerverkürzungen für die Monate Jänner bis Dezember 2000 und Jänner bis April 2001 waren daher spätestens eine Woche nach Ablauf des Monates April 2001 im Sinne des § 31 Abs. 1 FinStrG vollendet. Zum Zeitpunkt der erstmaligen Anschuldigung der verfahrensgegenständlichen Kapitalertragsteuerverkürzungen gegenüber dem Bw. im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat am 8. Mai 2006 waren daher die Kapitalertragsteuerverkürzungen unter Zugrundelegung der fünfjährigen Verjährungsfrist des § 31 Abs. 2 FinStrG für Zeiträume bis April 2001 bereits hinsichtlich ihrer Strafbarkeit verjährt. Zuvor war dem Bw. mit Einleitungsverfügung der Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 25. Jänner 2006 die Kapitalertragsteuerverkürzung für die Monate Jänner 2000 bis Dezember 2002 als Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 FinStrG angelastet worden, hinsichtlich der im übrigen im Zeitpunkt der Einleitung des Finanzstrafverfahrens am 26. Jänner 2006 ebenfalls bereits Verfolgungsverjährung im Sinne des § 31 FinStrG eingetreten war (Verjährungsfrist von drei Jahren gemäß § 31 Abs. 2 FinStrG).

Die erstinstanzlich unter Schulterspruch a) der Bestrafung zugrunde gelegte fahrlässige Abgabenverkürzung an Umsatzsteuer 2000 in Höhe von € 3.327,00 war mit Zustellung des Umsatzsteuerbescheides 2000 vom 22. Juni 2001 am 25. Juni 2001 vollendet. Der Eintritt der Verfolgungsverjährung wurde insoweit durch die am 25. Jänner 2006 erfolgte Einleitung des Finanzstrafverfahrens innerhalb der fünfjährigen Verjährungsfrist gemäß § 31 Abs. 4 lit. b FinStrG gehemmt, sodass insgesamt hinsichtlich der erstinstanzlich der Bestrafung zugrunde gelegten fahrlässigen Abgabenverkürzung an Umsatzsteuer 2000 und Kapitalertragsteuer Mai bis Dezember 2001 und Jänner bis Dezember 2002 eine Verfolgungsverjährung nicht eingetreten ist.

Der Bw. hat im gegenständlichen Finanzstrafverfahren in seiner schriftlichen Rechtfertigung gegenüber der Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 8. Mai 2006, in der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat und auch in der gegenständlichen Berufung vorgebracht, dass er die unter Textziffer 1 der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 14. Dezember 2005 bezeichneten Rechnungen deswegen nicht in die Buchhaltung aufgenommen habe, weil diese wegen mangelnder Zahlungsbereitschaft der Kunden großteils bis zum heutigen Tage nicht bezahlt worden seien.

Im Finanzstrafverfahren besteht keine Bindungswirkung an die Feststellungen und Bescheide im Abgabenverfahren. Es war daher im gegenständlichen Finanzstrafverfahren vorerst eigenständig die Verwirklichung der objektiven Tatseite im Bezug auf die erstinstanzlich der Bestrafung zugrunde gelegte fahrlässige Abgabenverkürzung an Kapitalertragsteuer Mai bis Dezember 2001 und Jänner bis Dezember 2002 zu überprüfen.

Die Zugrundelegung einer verdeckten Gewinnausschüttung setzt eine Vorteilsgewährung der Gesellschaft an den Gesellschafter oder diesen nahe stehenden Personen voraus. Aus der Aktenlage sowohl des Finanzstrafaktes als auch aus dem vorgelegten Arbeitsbogen der Betriebsprüfung sind für den unabhängigen Finanzsenat keine Anhaltspunkte dafür ableitbar, dass die Zahlungen aus den gegenständlichen (wegen voraussichtlicher Uneinbringlichkeit nicht in die Buchhaltung aufgenommenen) Ausgangsrechnungen dem Bw. selbst zugeflossen wären. Im Gegenteil wird durch den Bw. in Abrede gestellt, dass die genannten Ausgangsrechnungen von den Kunden jemals bezahlt worden seien.

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 Nebenbeteiligten als erwiesen angenommen werden.

Aufgrund der gegenüber dem Abgabenverfahren geänderten Beweislast im Finanzstrafverfahren kann daher, entsprechend der zitierten Bestimmung des § 98 Abs. 3 FinStrG, nicht zu Ungunsten des Bw. davon ausgegangen werden, dass der Vorteil aus den verfahrensgegenständlichen nicht verbuchten Ausgangsrechnungen dem Bw. selbst bzw. einem anderen Gesellschafter der Fa. M-GmbH zugekommen ist.

Das Delikt der fahrlässigen Abgabenverkürzung der nicht von der Verjährung der Strafbarkeit betroffenen Kapitalertragsteuerverkürzungen für die Monate Mai 2001 bis Dezember 2002 kann daher schon in objektiver Hinsicht nicht als erwiesen angenommen werden.

Es war daher insgesamt mit einer Verfahrenseinstellung gemäß §§ 136, 157 FinStrG im Bezug auf die erstinstanzlich unter Schulterspruchspunkt b) der Bestrafung zugrunde gelegte fahrlässige Abgabenverkürzung an Kapitalertragsteuer für die Jahre 2000 bis 2002 vorzugehen.

Aus diesem Grunde erübrigt es sich auch, auf die Berufungseinwendungen des Bw. hinsichtlich der bestrittenen Qualifikation der Kapitalertragsteuerverkürzungen als fahrlässige Abgabenverkürzungen und auch auf das Vorbringen im Bezug auf die subjektive Tatseite einzugehen.

Die gegenständliche Schuldberufung des Bw. wendet sich ausschließlich gegen die Bestrafung der Kapitalertragsteuerverkürzungen 2000 bis 2002 als fahrlässige Abgabenverkürzung gemäß § 34 FinStrG.

Nicht angefochten und in Abrede gestellt wurde das Vorliegen der unter Schulterspruchspunkt a) des Spruchsenatserkenntnisses der Bestrafung zugrunde gelegten fahrlässigen Abgabenverkürzung an Umsatzsteuer 2000 in Höhe von € 3.327,00. Der Schulterspruch des

erstinstanzlichen Erkenntnisses ist daher insoweit in Teilrechtskraft erwachsen und es erübrigt sich insoweit ein weiteres Eingehen auf die objektive und subjektive Tatseite.

Aufgrund der erfolgten teilweisen Verfahrenseinstellung war mit einer Strafneubemessung vorzugehen.

Entsprechend der Bestimmung des § 23 FinStrG ist die Grundlage für die Bemessung der Strafe die Schuld des Täters, wobei Erschwerungs- und Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen sind und auf die persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse des Bw. Rücksicht zu nehmen ist.

Zu Recht ist der Spruchsenat von den Milderungsgründen der finanzstrafrechtlichen Unbescholtenseitheit des Bw. und einer geständigen Rechtfertigung ausgegangen.

Weiters wurde bei der erstinstanzlichen Strafbemessung der Milderungsgrund einer geringen Schadensgutmachung der Bestrafung zugrunde gelegt. Aufgrund der teilweisen Verfahrenseinstellung ist nunmehr bei der Strafbemessung durch den unabhängigen Finanzsenat von einer überwiegenden Schadensgutmachung auszugehen, haftet doch derzeit am Abgabekonto der Fa. M-GmbH lediglich noch ein Betrag an Umsatzsteuer 2000 in Höhe von € 715,55 aus.

Zudem war bei der Strafbemessung durch den Berufungssenat als weiterer Milderungsgrund das lange Zurückliegen der Tat bei zwischenzeitigem Wohlverhalten des Bw. zu berücksichtigen.

Als erschwerend wurde durch den Berufungssenat kein Umstand angenommen. Der der erstinstanzlichen Bestrafung zugrunde gelegte Erschwerungsgrund des längeren Zeitraumes der Tatbegehung fällt aufgrund der teilweisen Verfahrenseinstellung jedenfalls weg.

Unter Berücksichtigung der in der Berufung vorgebrachten derzeit eingeschränkten wirtschaftlichen Situation des Bw. (Jahreseinkommen ca. € 9.800,00, kein Vermögen, keine Sorgepflichten) erweist sich nach Ansicht des Berufungssenates die aus dem Spruch der gegenständlichen Berufungsentscheidung ersichtliche Geldstrafe und auch die entsprechende Ersatzfreiheitsstrafe tat- und schuldangemessen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 13. Februar 2007