

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Peter Binder in der Finanzstrafsache gegen die BF, Adr.1, vertreten durch die ECA Schmidt und Hertwich Steuerberatungsgesellschaft m. b. H, Bahnhofstraße 2, 5280 Braunau am Inn, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) iVm § 3 Abs. 1 und 2 des Verbandsverantwortlichkeitsgesetzes (VbVG), über die Beschwerde der Beschuldigten vom 22. Mai 2014 gegen das Erkenntnis des Finanzamtes FA als Finanzstrafbehörde vom 17. April 2014, Strafnummer (StrNr.) 12, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde des belangten Verbandes wird teilweise Folge gegeben und der Spruch des angefochtenen Erkenntnisses insofern abgeändert, als dieser zu lauten hat:

I.1. Die BF ist schuldig, sie ist dafür verantwortlich, dass im September 2010 durch ihren abgabenrechtlich verantwortlichen Geschäftsführer GF zu ihren Gunsten im Bereich des Finanzamtes FA vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht in der eingereichten Körperschaftsteuererklärung 2009, nämlich durch die Nichterklärung von (zusätzlichen) betrieblichen Einnahmen in der Höhe von € 98.523,33; sowie durch den Abzug unternehmensfremder, nicht im Betrieb der Gesellschaft veranlasster Lohn-Aufwendungen im Ausmaß von € 25.000,00 in dem der eingereichten Erklärung zugrundeliegenden kaufmännischen Rechenwerk, eine Verkürzung an Körperschaftsteuer für 2009 iHv. insgesamt € 10.415,99 bewirkt wurde.

Sie hat dadurch gemäß § 3 Abs. 1 Z 1 und Abs. 2 VbVG das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG zu verantworten.

Gemäß §§ 33 Abs. 5 iVm 28a Abs. 2 FinStrG wird über sie eine **Geldbuße** von

€ 2.100,00

(in Worten: Euro zweitausendeinhundert)

verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG hat die Beschwerdeführerin (Bf.) die Kosten des Verfahrens iHv. € 210,00 zu tragen.

I. 2. Das gegen die Bf. unter der StrNr. 12 wegen des Verdachtes, sie sei dafür verantwortlich, dass durch den genannten Entscheidungsträger zu ihren Gunsten a) durch die vorsätzliche Nichteinreichung einer Anmeldung zur Kapitalertragsteuer 2010 hinsichtlich einer aus einem Grundstücksverkauf der Gesellschaft erzielten verdeckten Gewinnausschüttung im Ausmaß von € 19.090,00, eine Verkürzung von

Kapitalertragsteuer von € 6.362,70 bewirkt; sowie b) durch die unter I. 1. angeführten Handlungen (weitere) Verkürzungen von Körperschaftsteuer 2009 im Ausmaß von € 20.470,84 bewirkt und dadurch jeweils weitere Finanzvergehen gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG begangen worden seien, eingeleitete Finanzstrafverfahren wird

hinsichtlich lit. a) im Zweifel zugunsten für die Beschuldigte gemäß § 82 Abs. 3 lit. a FinStrG und hinsichtlich lit. b) gemäß § 82 Abs. 3 lit. b FinStrG, jeweils iVm §§ 161 Abs. 1 und 136 Abs. 1 FinStrG, **eingestellt**.

II. Im Übrigen wird die Beschwerde des belangten Verbandes als unbegründet abgewiesen.

III. Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Straferkenntnis (des Einzelbeamten) des genannten Finanzamtes als Finanzstrafbehörde vom 17.4.2014 wurde die Bf., nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung, für schuldig erkannt, dafür verantwortlich zu sein, dass durch einen Entscheidungsträger iSd § 2 Abs. 1 VbVG, nämlich durch den die steuerlichen Angelegenheiten der Gesellschaft wahrnehmenden Geschäftsführer GF , im Finanzamtsbereich vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch die Einreichung einer unrichtigen Steuererklärung, indem (einerseits) nicht alle Einnahmen offengelegt und (andererseits) Lohnaufwendungen betreffend andere Unternehm(ung)en in Abzug gebracht worden seien, eine Verkürzung an Körperschaftsteuer 2010 iHv. € 12.160,68 bewirkt worden sei und dadurch eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG zu verantworten zu haben.

Gemäß § 33 Abs. 5 iVm § 28a FinStrG wurde über die Bf. eine Verbandsgeldstrafe (Verbandsgeldbuße) von € 2.500,00 verhängt und ihr weiters gemäß § 185 FinStrG der Ersatz der mit € 250,00 bestimmten Kosten des Strafverfahrens auferlegt.

Weiters wurde das gegenüber der Beschuldigten über den genannten Schulterspruch hinaus mit Bescheiden der Finanzstrafbehörde vom 22.3.2013 bzw. vom 8.5.2013 eingeleitete Finanzstrafverfahren hinsichtlich der Verantwortlichkeit für die Hinterziehung von Kapitalertragsteuer 2010 von € 6.362,70 (Verkauf eines Waldgrundstückes) und weiterer Körperschaftsteuer für 2009 iHv. € 18.720,15, gemäß § 124 FinStrG eingestellt.

In Begründung des vorgenommenen Schulterspruches wurde im Wesentlichen darauf hingewiesen, dass laut einer zur StNr. 34 durchgeföhrten abgabenrechtlichen

Außenprüfung festgestellt worden sei, dass in der eingereichten, der Abgabenfestsetzung vom 16.9.2010 zu Grunde gelegten Körperschaftsteuererklärung 2009 enthaltene Lohnzahlungen nicht betrieblich veranlassten gewesen seien und angeblich aus privaten Zuwendungen des GF in den 90er-Jahren an seine Gattin G , die diese all die Jahre zu Hause aufbewahrt habe, stammende Einzahlungen auf das Verrechnungskonto G iHv. € 126.200,00 erfolgt seien, ohne die Mittelherkunft (weiter) nachzuweisen. Da hinsichtlich des zuletzt genannten Vermögenszuwachses trotz Zumutbarkeit einer entsprechenden Beweisführung keine weiteren Nachweise erbracht worden seien und die Verantwortung hinsichtlich der Herkunft der eingezahlten Beträge unglaublich erscheine, könnten diese nur auf bisher nicht erklärte Einnahmen 2009 zurückgeführt werden.

Ein entsprechender Tatvorsatz des genannten Entscheidungsträgers der Gesellschaft ergäbe sich aus dessen anzunehmenden Kenntnisstand über grundsätzliche Bestimmungen des Steuerrechtes (Nichtabzugsfähigkeit von nicht betrieblich veranlassten Aufwendungen bzw. Offenlegung sämtlicher Besteuerungsgrundlagen).

Die Bf. werde daher dafür sanktioniert, dass sie die nach den Umständen gebotene und zumutbare Sorgfalt außer Acht gelassen und insbesondere Maßnahmen zur Verhinderung der genannten, vom Entscheidungsträger gesetzten Taten unterlassen habe.

Für den Strafausspruch sah die Finanzstrafbehörde neben dem festgestellten Schuldmaß und den wirtschaftlichen Verhältnissen der Beschuldigten als strafmildernd deren Unbescholtenheit, die gesonderte Bestrafung des Geschäftsführers und die erfolgte Schadensgutmachung für maßgeblich an, und gelangte so zu der von ihr ausgesprochenen Sanktion.

Die Einstellung des Finanzstrafverfahrens hinsichtlich der weiteren, laut den genannten Einleitungsbescheiden erhobenen, Tatvorwürfe wurde betreffend der Reduzierung des Hinterziehungsbetrages an Körperschaftsteuer 2009 mit dem Nichtvorliegen eines diesbezüglichen strafbaren Tatbestandes bzw. hinsichtlich der (bisher ebenfalls vorgeworfenen) Hinterziehung von Kapitalertragsteuer 2010 damit begründet, dass eine schuldhafte Handlungsweise des genannten Geschäftsführers und damit ein entsprechendes Finanzvergehen nicht mit der für eine Bestrafung notwendigen Sicherheit nachgewiesen habe werden können.

Gegen dieses Erkenntnis erhab die Bf. form- und fristgerecht mit Schreiben vom 22.5.2014 das Rechtsmittel der Beschwerde und begehrte die (gänzliche) Einstellung des gegen sie eingeleiteten bzw. abgeföhrten Finanzstrafverfahrens.

Vorerst wurde darauf hingewiesen, dass, entgegen dem bisherigen Verfahrensablauf des gegen die Bf. unter der genannten StrNr. anhängig gemachten Finanzstrafverfahrens, nunmehr (erstmals) ein Schuld- und Strafausspruch wegen der Verantwortlichkeit für eine Hinterziehung von Körperschaftsteuer 2010 iHv. € 12.160,68 getroffen worden sei.

Abgesehen davon, sei aus dem angefochtenen Straferkenntnis auch nicht ersichtlich, worauf sich der Vorwurf der Abgabenhinterziehung beziehe. Betrachte man den Verlauf

des Verfahrens hinsichtlich der Hinterziehung von Körperschaftsteuer 2009, so ergäbe sich dabei folgendes Bild:

Die Verfahrenseinleitung habe – laut Bescheid vom 22.3.2013 – einen Verkürzungsbetrag von € 6.250,00 (für Gehaltsaufwendungen G) bzw., laut Ausdehnungsbescheid vom 8.5.2013, einen weiteren Verkürzungsbetrag von € 24.630,83 (für nichterklärte Einnahmen) betroffen, wobei sich bei letzterem offenbar um einen Sicherheitszuschlag laut BP-Bericht vom 21.6.2012, Tz 3, handle.

Bereits in der am 5.6.2013 zum genannten Ausdehnungsbescheid abgegebenen Stellungnahme der Bf. sei klargestellt worden, dass die gesamte Nachforderung an Körperschaftsteuer laut BP-Feststellungen lediglich € 13.270,48 betragen habe (Abgabenbescheid vom 20.7.2012). Offenbar deshalb sei der Verkürzungsbetrag von ursprünglich € 30.880,83 auf den nunmehr im Erkenntnis genannten Betrag von € 12.160,68 reduziert worden. Ob sich dieser Betrag nun auf den Sicherheitszuschlag laut Tz 3 des genannten Berichtes, oder auf die falsch verbuchten Gehaltsaufwendungen für die Gattin des Geschäftsführers beziehe, sei dem angefochtenen Erkenntnis jedoch nicht zu entnehmen.

Damit ergäbe sich aus dem Spruch der Finanzstrafbehörde jedoch nicht, für welchen der ursprünglichen Tatvorwürfe (Lohnaufwendungen vs. Sicherheitszuschlag) nunmehr eine Strafe verhängt worden sei. Insbesondere ein aus der Verhängung eines Sicherheitszuschlages im Abgabenverfahren resultierender Hinterziehungsvorwurf biete allein aber nicht genügend Substanz für die Verhängung einer Strafe.

Zusammenfassend sei das angefochtene Erkenntnis daher nicht nur mit einen schweren Formmangel (falscher Tatvorwurf) behaftet, sondern lasse auch offen, auf welchen der ursprüngliche Tatvorwürfe (Lohnaufwendungen vs. Sicherheitszuschlag) sich der Schuld- und Strafausspruch beziehe bzw. beziehe sich – je nach Interpretation – teilweise oder zur Gänze auf die Verhängung eines Sicherheitszuschlages, welcher nicht genügend Substanz für einen Strafausspruch biete.

Da es sich einerseits bei der verfahrensgegenständliche Rechtssache nicht um eine solche mit erheblichem Klärungspotential handelt (vgl. Tannert, FinStrG MTK⁹, § 160 Anm 4 lit. c) bzw. eine Beantwortung der in der Beschwerde aufgeworfenen Fragen anhand der Akten des Verwaltungsverfahrens möglich erscheint, und andererseits sich auch die beteiligten Verfahrensparteien mit der Nichtabhaltung einer mündlichen Verhandlung ausdrücklich einverstanden erklärt haben, konnte, ohne Anberaumung bzw. Abhaltung einer solchen, allein anhand der gegebenen Aktenlage über die Beschwerde erwogen werden:

Gewinnanteile (Dividenden), Zinsen und sonstige Bezüge aus Aktien, Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung unterliegen gemäß § 93 Abs. 2 Z 1 lit. a Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 in der im strafrelevanten Zeitraum geltenden Fassung dem Steuerabzug vom Kapitalertrag (KESt). Übernimmt der Schuldner (der Kapitalerträge) die KESt (für Rechnung des Gläubigers), ist der (damit) übernommene

Betrag als zusätzliche Leistung dem Kapitalertrag zuzurechnen (§ 93 Abs. 4 Z 3 EStG 1988) und beträgt die anfallende KEST daher 33,33 % vom ausgeschütteten Nettobetrag der Kapitalerträge.

Im Falle von (verdeckten) Gewinnausschüttungen (Aufnahme von Erlösanteilen durch einen Gesellschafter ohne Aufnahme in das steuerliche Rechenwerk), wäre die KEST gemäß § 96 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 vom Wahrnehmenden der steuerlichen Interessen der GmbH binnen einer Woche nach Zufließen der Erträge an die zuständige Abgabenbehörde abzuführen und innerhalb der gleichen Frist gemäß § 96 Abs. 3 leg. cit. eine entsprechende, den Vorgang anzeigennde Anmeldung ebendort einzureichen.

Gemäß § 119 Bundesabgabenordnung (BAO) haben die Abgabepflichtigen (bzw. die Wahrnehmenden deren steuerlicher Interessen) die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabenvorschriften gegenüber dem Fiskus vollständig und wahrheitsgemäß, insbesondere in den einzureichenden Abgabenerklärungen offen zu legen [vgl. dazu auch § 42 EStG 1988 und § 24 Abs. 3 Z 1 Körperschaftsteuergesetz (KStG) 1988 idgF].

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

Dabei ist die Abgabenverkürzung mit der Bekanntgabe des Bescheides, mit dem die bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben zu niedrig festgesetzt wurden oder wenn diese infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist nicht festgesetzt werden konnten (vgl. § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG) bzw. bei Selbstbemessungsabgaben mit der (gänzlichen oder teilweisen) Nichtentrichtung oder Nichtabfuhr (lit. b leg. cit.), bewirkt

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 (bedingter Vorsatz).

Gemäß § 28a Abs. 2 FinStrG sind für die von der Finanzstrafbehörde zu ahndenden Finanzvergehen von Verbänden die Bestimmungen der §§ 2, 3, 4 Abs. 1, 5, 10, 11 und 12 Abs. 2 VbVG sinngemäß anzuwenden. Die allenfalls auszusprechende Verbandsgeldbuße ist dabei nach der für das Finanzvergehen, für das der Verband verantwortlich ist, angedrohten Geldstrafe zu bemessen. Im Übrigen gelten die Bestimmungen dieses Abschnittes, soweit sie nicht ausschließlich auf natürliche Personen anwendbar sind.

Gemäß § 3 Abs. 1 VbVG ist ein Verband iSd § 1 Abs. 2, d. s. entweder juristische Personen oder eingetragene Personengesellschaften und Europäische wirtschaftliche Interessenvereinigungen, unter den weiteren Voraussetzungen der Abs. 2 oder 3 für eine Straftat verantwortlich, wenn entweder die Tat zu seinen Gunsten begangen worden ist (Z 1), oder durch die Tat Pflichten verletzt worden sind, die den Verband betreffen (Z 2).

Gemäß Abs. 2 leg. cit. ist der Verband für Straftaten eines Entscheidungsträgers verantwortlich, wenn der Entscheidungsträger als solcher die Tat rechtswidrig und schuldhaft begangen hat.

Entscheidungsträger ist dabei u. a. der den Verband nach außen hin vertretende Geschäftsführer (vgl. § 2 Abs. 1 Z 1 VbVG).

§ 4 Abs. 1 VbVG zufolge ist über einen Verband eine Verbandsgeldbuße zu verhängen, wenn er für eine Straftat verantwortlich ist.

Gemäß § 5 Abs. 1 VbVG sind bei der Bemessung der Höhe der Geldbuße die nicht schon die Höhe der Strafdrohung bestimmenden Erschwerungs- und Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen.

Abs. 2 leg. cit. zufolge ist die Geldbuße umso höher zu bemessen, je größer die Schädigung oder Gefährdung ist, für die der Verband verantwortlich ist (Z 1); je höher der aus der Straftat erlangte Vorteil ist (Z 2) und je mehr ein gesetzwidriges Verhalten von Mitarbeitern geduldet oder begünstigt wurde (Z 3).

Andererseits ist gemäß Abs. 3 leg. cit. die Geldbuße insbesondere geringer zu bemessen, wenn der Verband schon vor der Tat Vorkehrungen zur Verhinderung solcher Taten getroffen oder Mitarbeiter zu rechtstreuem Verhalten angehalten hat (Z 1); der Verband lediglich für Straftaten von Mitarbeitern verantwortlich ist (Z 2); er nach der Tat erheblich zur Wahrheitsfindung beigetragen hat (Z 3); der Verband die Folgen der Tat gutgemacht hat (Z 4) oder wesentliche Schritte zur zukünftigen Verhinderung ähnlicher Taten unternommen hat (Z 5) oder die Tat bereits gewichtige rechtliche Nachteile für den Verband oder seine Eigentümer nach sich gezogen hat (Z 6).

Sachverhalt:

Der seit 1997 über einen inländischen Wohnsitz verfügende GF , der in den 90er Jahren in Deutschland als Einzelunternehmer ein florierendes Gütertransportunternehmen betrieben hat, über welches am 22.3.2007 beim Amtsgericht AG ein laut deutscher Insolvenzdatei bis dato noch nicht abgeschlossenes Hauptinsolvenzverfahren eröffnet worden war, und von 1997 bis 2005 in Österreich, als Einzelunternehmer, ein, 04/2005 von der österreichischen, bis 03/2012 bestehenden Firma TG (FN 1 des Landesgerichtes LR ; Geschäftsführer und Alleingesellschafter: GF) übernommenes Transport-Einzelunternehmen führte, ist bzw. war neben weiteren beruflichen Tätigkeiten (so u. a. Geschäftsführer der, infolge der Nickeröffnung eines Insolvenzverfahrens mangels kostendeckenden Vermögens am 15.2.2014 aufgelösten im Geschäftsbereich Transportgewerbe tätigen IL , FN 2 des Landesgerichtes LR , von 01/2008 bis 01/2014; Geschäftsführer der im Geschäftszweig Gastgewerbe tätigen Fa. PB ; FN 3 des Landesgerichtes LR , von 01/2003 bis laufend), auch für die abgabenrechtlichen Belange verantwortlicher alleinvertretungsbefugter Geschäftsführer der am 24.10.2005 errichteten Fa. BF , FN 4 des Landesgerichtes LR ; StNr. 34 . Alleingesellschafterin der zuletzt genannten, im Geschäftszweig Liegenschafts- und Beteiligungsverwaltung tätigen

Gesellschaft ist bzw. war die am 22.7.2005 etablierte EP , FN 5 des Landesgerichtes LS

Aus Anlass einer 2012 zu der genannten StNr. u. a. hinsichtlich der Veranlagungsjahre 2009 und 2010 durchgeföhrten (abgabenbehördlichen) Außenprüfung ABNr. 56 der Bf. wurde u. a. festgestellt, dass im Veranlagungsjahr 2010 ein von der Gesellschaft im Veranlagungsjahr 2006 um € 21.800,00 erworbenes, in weiterer Folge aktiviertes Waldgrundstück im Flächenausmaß von 17.045 m², am 6.9.2010 um € 15.000,00 an den Schwager des Bf. verkauft worden war. Als Grund für die sich im niedrigen Verkaufspreis bzw. in den eingereichten Erklärungen niederschlagende Wertminderung wurde vom Abgabepflichtigen eine angebliche Wertlosigkeit des Grundstückes angegeben. Vom Prüforgan wurde, nach entsprechenden eigenen Erhebungen (u. a. Besichtigung der Liegenschaft; Ermittlung von Vergleichswerten) der Wert des Grundstückes als durchschnittlich eingestuft und, ausgehend von einem (erzielbaren) m²-Preis von € 2,00; im Schätzungswege mit € 34.090,00 beziffert. Die Differenz zwischen dem tatsächlich erzieltem Erlös und dem genannten Schätzwert iHv. € 19.090,00 wurde als eine den Bilanzgewinn bzw. –verlust 2010 der GmbH erhöhende verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) eingestuft und zudem festgestellt, dass die (infolge der vGA) anfallende KESt 2010 von der GmbH übernommen werde; KESt daher gemäß € 6.362,70 (vgl. dazu Tz 1 des Berichtes vom 21.6.2012).

Des Weiteren stellte der Prüfer unter Tz 3 seines Berichtes zu dem im kaufmännischen Rechenwerk der Bf. bestehenden Verrechnungskonto G (=Ehegattin des Bf. und einzige Angestellte der Gesellschaft), welches zum 1.1.2007 einen (Haben-)Stand von € 156.607,98 bzw. zum 31.12.2009 einen Soll-Stand von € 27.676,67 und einen Haben-Stand von € 596.023,94 aufgewiesen habe, fest, dass zum 31.12.2009 von der Gattin des Geschäftsführers zwei Bareinzahlungen iHv. insgesamt € 126.200,00 (€ 47.000,00 + € 79.200,00) erfolgt waren. Da die Mittelherkunft der genannten Barzahlungen vom Abgabepflichtigen nicht nachgewiesen werden konnte, ging die Abgabenbehörde in weiterer Folge davon aus, dass den genannten Barzahlungen bisher nicht in den Erklärungen offengelegte Einkünfte aus der gewerblichen Tätigkeit des geprüften Unternehmens im Veranlagungsjahr 2009 zugrunde lagen. Im Prüfbericht wurde eine als „Sicherheitszuschlag“ bezeichnete Gewinnzurechnung für 2009 im Ausmaß von € 98.523,33 (Summe der Einzahlungen abzüglich dem Konto-Soll-Stand zum 31.12.2009) vorgenommen.

Weiters wurde unter Tz 5 des genannten Berichtes der 2009 im Rechenwerk verbuchte bzw. erfolgswirksam geltend gemachte, vom Abgabepflichtigen im Prüfverfahren nicht näher aufgeschlüsselte und nicht weiter nachgewiesene (betriebliche) Gehaltsaufwand iHv. insgesamt € 68.942,39 für die, neben ihrer Tätigkeit im geprüften Unternehmen, auch für die Fa. IL als Angestellte tätige Gattin des Geschäftsführers um einen auf die zuletzt genannte Tätigkeit entfallenden im Schätzungswege ermittelten Anteil von € 25.000,00 vermindert und gleichzeitig in die Bilanz eine entsprechend hohe Forderung der geprüften GmbH gegenüber der zuletzt genannten Gesellschaft eingestellt.

U. a. auf Basis der genannten Feststellungen (betreffend die Körperschaftsteuer 2009 wurden in Tz 2 und 7 weitere, sich gewinnerhöhend auswirkende, aus Sicht der Finanzstrafbehörde jedoch finanzstrafrechtlich nicht weiter relevante Feststellungen getroffen) ergingen in der Folge zur StNr. 34 am 20.7.2012 entsprechende, jeweils in Rechtskraft erwachsene (neue) Abgaben- bzw. Haftungsbescheide hinsichtlich KEST 2010 bzw. Körperschaftsteuer 2009.

Hinsichtlich der von der Finanzstrafbehörde im Einleitungsbescheid vom 22.3.2013 angelasteten Hinterziehung von KEST 2010 (für vGA aus dem Verkauf eines Waldgrundstückes; vgl. Tz 1 des Berichtes vom 21.6.2012) machte die Bf. geltend, dass, entgegen den abgabenbehördlichen Feststellungen, der bei dem aufgrund finanzieller Probleme nach der von der kreditgebenden Bank eingeforderten Abdeckung eines im Zusammenhang mit dem seinerzeitigen Liegenschaftserwerb aufgenommene Kredites notwendig gewordenen Verkauf des Grundstückes erzielte Kaufpreis in Anbetracht des tatsächlichen Zustandes (schlechter Allgemeinzustand infolge jahrelanger Verwahrlosung der Waldfläche) entsprochen habe und legte dazu, neben Unterlagen über vergleichbare, jeweils einen m²-Preis zwischen € 0,68 und € 1,36 ausweisende Grundstücksverkäufe, sowie einer bankinternen Liegenschaftsbewertung, in welcher der Marktwert der Liegenschaft zum 26.7.2010 mit € 15.000,00 beziffert wurde, ein Schätzungs-Gutachten vom 17.2.2014 vor, in dem der aktuelle Verkehrswert der Liegenschaft unter Berücksichtigung der mittlerweile vom Käufer vorgenommene Sanierungsmaßnahmen, wie die Durchforstung und Beseitigung von Schadholz, mit € 28.771,97 beziffert wurde.

Zur Gewinnerhöhung laut Tz 3 des genannten Berichtes bzw. der diesbezüglich angelasteten Hinterziehung von Körperschaftsteuer für 2009 verwies die Bf. darauf, dass es sich bei der entsprechenden Zurechnung um einen aus rein ökonomischen Gründen im Abgabenverfahren nicht bekämpften Sicherheitszuschlag gehandelt habe und daraus keinerlei Anhaltspunkte für eine entsprechende vorsätzliche Verschweigung zusätzlicher gewerblicher Einkünfte bzw. für eine diesbezüglich angelastete Hinterziehung von Körperschaftsteuer durch den Geschäftsführer ableitbar seien. Die Geldmittel für die genannten Bareinzahlungen auf das Verrechnungskonto seien von Ehegattin des Geschäftsführers gekommen und resultierten aus privaten Zuwendungen seinerseits in den wirtschaftlich erfolgreichen 90er Jahren, die von der Gattin fortlaufend zu Hause aufbewahrt und letztendlich dann auf das genannte Verrechnungskonto zur Einzahlung gebracht worden seien.

Die (abgabenrechtliche) Gewinnerhöhung aus dem gegenüber der im September 2010 eingereichten Jahressteuererklärung bzw. der Erstfestsetzung vom 16.9.2010 verminderten Lohnaufwand (Tz 5 des Berichtes) habe, so die Rechtfertigung der Bf., ihren Grund darin, dass der nicht die BF, sondern die IL betreffende Tätigkeits- bzw. Honoraranteil bei der Erstellung des der eingereichten Erklärung zugrundeliegenden betrieblichen Rechtenwerkes übersehen worden sei bzw. irrtümlich angesetzt,

sodass auch diesbezüglich dem Geschäftsführer der Bf. kein entsprechender Hinterziehungsvorsatz unterstellt werden könne.

Gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde (bzw. das mit der Angelegenheit befasste Gericht) nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine (im Finanzstrafverfahren) entscheidungserhebliche Tatsache erwiesen ist oder nicht. Bleiben (letztlich) Zweifel bestehen, so darf eine Tatsache nicht zum Nachteil des Beschuldigten als erwiesen angenommen werden.

Leugnet eine Partei im Finanzstrafverfahren eine für sie nachteilige Sache, so ist es den Finanzstrafbehörden jedoch nicht aufgegeben, im naturwissenschaftlich-mathematisch exakten Sinn den Bestand der in Abrede gestellten Tatsache nachzuweisen, sondern genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber den anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit für sich hat und andere Möglichkeiten wenig wahrscheinlich erscheinen lässt (vgl. etwa Fellner, FinStrG, § 98 Rz 18, mwN).

Unbeschadet dessen, dass durchaus auch beispielsweise im Zuge einer abgabenrechtlichen Außenprüfung getroffene, eine Schätzung der Besteuerungsgrundlagen und eine Festsetzung beeinträchtigter Abgaben nach sich ziehende Feststellungen eine tragfähige Grundlage für das Finanzstrafverfahren bilden können und derartigen abgabenbehördlichen Feststellungen regelmäßig der Stellenwert einer qualifizierten Vorprüfung der objektiven Tatbestandsvoraussetzungen für ein allfälliges Finanzstrafverfahren zukommen wird, ist die nach dem FinStrG die Beweislast für ihre Feststellungen treffende Finanzstrafbehörde bei der Beurteilung, ob bzw. inwieweit ein finanzstrafrechtlich relevanter Tatbestand überhaupt vorliegt, grundsätzlich nicht an die (rechtskräftigen) Ergebnisse des Abgabenverfahrens gebunden bzw. hat die finanzstrafrechtlich zu relevierenden Frage(n) aus eigener (freier) Überzeugung zu beurteilen.

Dazu bedarf es, anders als im Abgabenverfahren, in dem den Steuerpflichtigen, dessen Aufzeichnungen (grob) mangelhaft sind, regelmäßig das Risiko unvermeidbarer Schätzungsungenauigkeiten trifft, entsprechender, in Auseinandersetzung mit dem ein finanzstrafrechtliches Fehlverhalten in Abrede stellenden Vorbringen des Beschuldigten, zu treffender Feststellungen, ob und welche (strafrechtlich zu verantwortenden) konkreten Vorgänge zu den (einzelnen) Abgabenverkürzungen geführt haben bzw. dazu, ob und inwieweit beim Beschuldigten auch eine entsprechende subjektive Tatseite angenommen werden kann (vgl. z. B. Fellner, aaO, § 33 Rz 53).

Weisen nach abgabenbehördlichen Feststellungen (lediglich) die Bücher und Aufzeichnungen des Abgabepflichtigen wesentliche Mängel auf, die (die Abgabenbehörde) dazu berechtigen bzw. letztlich veranlassen, die sachliche Richtigkeit der Aufzeichnungen (überhaupt) in Zweifel zu ziehen (vgl. § 184 Abs. 3 BAO) und aufgrund dadurch möglich erscheinender Verkürzungen, einen sog. Sicherheitszuschlag zu verhängen (vgl. zum Begriff etwa Ritz, BAO⁵, § 184 Tz 18), so kann mangels dazu konkret

feststellbarer Tathandlungen regelmäßig davon ausgegangen werden, dass eine derartige pauschale bzw. „grobe“ Verkürzungsermittlung nicht den (finanz)strafrechtlichen Beweismaßgrundsätzen entspricht (vgl. etwa VwGH 20.12.1994, 89/14/0149, ÖStZB 1995/490).

Handelt es sich aber bei der (abgabenrechtlichen) Hinzurechnung aber inhaltlich nicht um einen Sicherheitszuschlag, sondern entsprechen die Zuschätzungen einem (im Abgabenverfahren) real festgestellten bzw. erwiesenen Mindestmaß, so kann, sofern sich die zu den entsprechenden Verkürzungen führenden Vorgänge gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG auch für das Strafverfahren feststellen lassen, eine derartige abgabenbehördliche Schätzung durchaus auch eine taugliche (Beweis-)Grundlage im Sinne des FinStrG darstellen (vgl. etwa OGH 8.11.1994, 11 Os 143/94, EvBl 1995/72).

Im vorliegenden Fall liegt nun ein durch die genannten Bareinzahlungen der Gattin des Geschäftsführers zum 31.12.2009 auf das Verrechnungskonto bewirkter Mittelzufluss (an die Gesellschaft) iHv. € 126.200,00 vor. Angesichts dessen, dass die vom Geschäftsführer angebotene Erklärung, bei den genannten Einzahlungen handle es sich um „Ersparnisse“ seiner Gattin aus früheren privaten Zuwendungen seinerseits, die nach jahrzehntelanger Verwahrung der Beträge zu Hause, nunmehr auf das Verrechnungskonto einbezahlt worden seien, indem eine derartige unüblich erscheinende Vorgangsweise nicht den logischen Denkgesetzen und den Erfahrungen des täglichen Lebens entspricht, in hohem Grad unwahrscheinlich und damit letzten Endes unglaublich erscheint, und weder das bisherige Vorbringen, noch die sonstige Aktenlage Anhaltspunkte dafür enthält, dass ein derartiger Geldbetrag aus (anderen) zum Zeitpunkt der Einzahlungen verfügbaren Eigenmitteln des Geschäftsführers oder seiner Ehegattin herrühren könnte, kann im Einklang mit den diesbezüglichen abgabenbehördlich getroffenen Feststellungen mit einer gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG erforderlichen hoher Wahrscheinlichkeit davon ausgegangen werden, dass die für die Einzahlungen aufgewendeten Barmittel aus bisher (in der eingereichten Körperschaftssteuererklärung 2009) nicht offen gelegten betrieblichen 2009 erzielten Einkünften der Gesellschaft stammten.

Aber auch für die Ermittlung des damit unter der Verletzung der abgabenrechtlichen Erklärungspflichten sich erst im Zusammenhang mit allfälligen übrigen verkürzungsrelevanten Feststellungen ergebenden verkürzten Abgabenbetrages kann von den dazu getroffenen Feststellungen und Überlegungen der Abgabenbehörde bzw. den Ergebnissen der diesbezüglich angestellten Schätzung ausgegangen werden, weil es sich sowohl was die exakt das vorgefundene Zahlenmaterial widerspiegelnde Schätzungsgrundlage (ungeklärter Mittelzufluss laut Rechenwerk), als auch die angewendete Schätzungsmethode (zugeflossener Betrag abzüglich Aufwandsbuchungen laut Verrechnungskonto = Gewinnhinzurechnung) angeht, trotz gegenteiliger Bezeichnung im Bericht, inhaltlich nicht um einen Sicherheitszuschlag, sondern um eine anhand konkret festgestellter Tatsachen bzw. Umstände vorgenommene Mindest(zu)schätzung gehandelt hat.

Es liegen somit nach Sicht des Bundesfinanzgerichtes ausreichende Feststellungen dafür vor, um diesbezüglich dem Geschäftsführer der Bf. eine Verwirklichung des Tatbildes des § 33 Abs. 1 FinStrG anzulasten.

Ein entsprechender Tatvorsatz ergibt sich bei dem dargestellten Sachverhalt (Verschweigen zusätzlich erzielter Einnahmen gegenüber dem Fiskus) schon aus der vom genannten Geschäftsführer, dem aufgrund seines beruflichen Erfahrungshorizontes ein abgabenrechtliches Grundwissen hinsichtlich der Notwendigkeit einer vollständigen Bekanntgabe der abgabenrechtlichen Bemessungsgrundlagen unterstellt werden kann, an den Tag gelegten Handlungsweise.

Auch hinsichtlich des objektiv dem Tatbild des § 33 Abs. 1 FinStrG entsprechenden Teilstatuts des falsch bzw. zu Unrecht verbuchten Lohnaufwandes ergibt sich ein zumindest bedingter Tatvorsatz des Geschäftsführers alleine schon daraus, dass aus den aktenkundigen Beilagen zum Jahresabschluss 2009 (vgl. dazu Bl. 27 des Strafaktes zur StrNr. 78) ausdrücklich hervorgeht, dass der Umstand des gegenüber dem Vorjahr erheblich gestiegenen Personalaufwandes der GmbH im Zuge der Erstellung des Jahresabschlusses erkannt und wohl auch – seitens der abgabenrechtlichen Vertretung im Vorfeld der Erklärungsabgabe gegenüber dem Abgabepflichtigen – thematisiert worden ist, sodass daher davon ausgegangen werden kann, dass dem Geschäftsführer, der ja um die tatsächlichen Verhältnisse („Doppelbeschäftigung“ der Ehegattin) Bescheid wusste, die Möglichkeit, dass auch zu Unrecht erfasste betriebsfremde Lohnaufwendungen dafür ursächlich sein könnten, und damit ja auch eine mögliche Abgabenhinterziehung (durch die Geltendmachung des Fremdaufwandes im betrieblichen Rechenwerk) durchaus im Raum stand, hinlänglich bekannt gewesen ist und sich dennoch zur dargestellten Verhaltensweise entschlossen hat.

Anders verhält es sich jedoch mit dem Vorwurf der KESt-Hinterziehung 2010 laut Tz 1 des genannten Prüfberichtes.

So erscheint zwar einerseits die Argumentation der Abgabenbehörde in Bezug auf die mangelnde Plausibilität des angegebenen Verkaufspreises vorgenommene Erlös- bzw. Gewinnerhöhung 2010 angesichts der von ihr erhobenen Verhältnisse zum Liegenschaftsverkauf durchaus logisch und nachvollziehbar, doch lässt sich andererseits auch das dazu erstattete Beschuldigenvorbringen, in dem insbesondere die besonderen Umstände des Liegenschaftsverkaufes („Notverkauf“, schlechter Zustand und Beschaffenheit der Liegenschaft zum Zeitpunkt des Verkaufes) ins Treffen geführt werden, nicht ohne weiteres widerlegen, sodass – im Zweifel – nicht von einer entsprechenden dem Bf. diesbezüglich anzulastenden Abgabenhinterziehung iSd § 33 Abs. 1 FinStrG ausgegangen werden kann.

Aus dem Gesagten ergibt sich, dass vom genannten Geschäftsführer als Entscheidungsträger der Bf. rechtswidrig und schulhaft und auch zu Gunsten der Gesellschaft im Hinblick auf die Körperschaftssteuer 2009 das genannte Finanzvergehen

des § 33 Abs. 1 FinStrG begangen wurde und daher auch die Bf. dafür in Verantwortung zu ziehen ist.

Die Höhe des Verkürzungsbetrages ergibt sich dabei aus einer Gegenüberstellung der Abgabenfestsetzungen laut den Bescheiden vom 20.7.2012 und vom 16.9.2010, wobei von dem von der Finanzstrafbehörde so ermittelten Betrag laut Bl. 53 des Strafaktes StrNr. 78 betreffend GF von € 12.160,68 (Körperschaftsteuer laut Bescheid vom 20.7.2012 abzüglich des auf die finanzstrafrechtlich nicht beachtlichen Gewinnerhöhungen laut Tz 2 und 7 des Prüfberichtes entfallenden Steueranteiles von € 3.304,49), dessen Ermittlungsgrundlagen aus Anlass der mündlichen Verhandlung vor der Finanzstrafbehörde vom 24.3.2014 der Bf. bzw. deren Verteidiger mitgeteilt wurden, noch der (ohnehin) mit (ursprünglichem) Bescheid vom 16.9.2010 festgesetzte Körperschaftsteuerbetrag von € 1.744,69; in Abzug zu bringen war, sodass sich insgesamt ein dem gegenständlichen Beschwerdeverfahren zugrundzulegender Verkürzungsbetrag an Körperschaftsteuer 2009 von € 10.415,99 ergibt.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG ist diese Abgabenhinterziehung mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des für den Strafraum maßgeblichen Verkürzungsbetrages zu ahnden (zur Mindestgeldstrafe vgl. § 16 FinStrG).

Nach dem, neben den bereits genannten Bemessungsvorschriften des § 5 VbVG subsidiär geltenden § 23 Abs. 2 FinStrG sind auch die Erschwerungs- und Milderungsgründe laut den sinngemäß anzuwendenden §§ 32 bis 35 StGB, sowie weiters auch der Umstand, ob die Verkürzung bzw. der Abgabenausfall endgültig oder bloß vorübergehend eintreten sollte, bei der Strafausmessung entsprechend zu würdigen.

Darüber hinaus sind bei der Bemessung der Geldbuße nach dem VbVG auch noch die zum Zeitpunkt des Strafausspruches aktuellen wirtschaftlichen Verhältnisse des belangten Verbandes entsprechend zu berücksichtigen (vgl. dazu § 23 Abs. 3 FinStrG).

§ 23 Abs. 4 FinStrG zufolge ist weiters seit dem BGBl I 2004/57 (SteuerreformG 2005) die Geldstrafe, und damit auch die Verbandsgeldbuße (vgl. § 28a Abs. 2 FinStrG), bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich nach einem Wertbetrag richtet, sofern nicht besondere Gründe vorliegen, mindestens mit einem Zehntel des angedrohten Höchstausmaßes auszumessen. Ein Unterschreiten dieses (nicht absoluten) Mindestwertes wird lediglich dann in Betracht kommen, wenn die festgestellten Milderungsgründe die ebenfalls zu konstatierenden Erschwerungsgründe beträchtlich überwiegen, aber (auch) ebenfalls anzustellende spezialpräventive Überlegungen nicht gegen ein Unterschreiten dieser Grenze sprechen (vgl. etwa Tannert, aaO, § 23 Anm 8).

Zu den hiermit maßgeblichen (zum Zeitpunkt der Bestrafung vorliegenden) „Tat- und Täterumständen“ ist neben den – nach wie vor vorliegenden – strafmildernden Aspekten einer (bisherigen) finanzstrafrechtlichen Unbescholtenseitheit des Verbandes (vgl. § 34 Abs. 1 Z 2 StGB), einer sich aus der Aktenlage zur angeführten StNr. ergebenden umfassenden Schadensgutmachung (§ 34 Abs. 1 Z 14 StGB), sowie der im Finanzstrafverfahren StrNr. 78 des genannten Finanzamtes erfolgten gesonderten

Bestrafung des Entscheidungsträgers wegen der auch hier verfahrensgegenständlichen Taten (vgl. § 5 Abs. 2 Z 6 VbVG), festzustellen, dass mittlerweile, infolge der vergangenen Zeitspanne seit der Tatbegehung (vgl. etwa VwGH 26.11.1998, 98/16/0199), der Bf. nunmehr zusätzlich auch der Milderungsgrund iSd. § 34 Abs. 1 Z 18 StGB (Tatbegehung vor längerer Zeit und seitheriges Wohlverhalten) zugute zu halten ist.

Erschwerungsgründe, sei es nun nach § 5 Abs. 2 VbVG oder iSd § 33 StBG, sind im zur Strafbemessung heranstehenden Anlassfall hingegen nicht festzustellen.

Zu den (derzeitigen) wirtschaftlichen Verhältnissen ist anhand eines diesbezüglichen (ergänzenden) Vorbringens des Verteidigers feststellen, dass die Bf. mittlerweile ihre geschäftlichen Aktivitäten zum Großteil eingestellt und auch wesentliche Teile ihres Betriebsvermögens (Tankstelle) veräußert hat und hinsichtlich der laufenden Geschäftslage die aktuelle Saldenliste einen laufenden Verlust von ca. € 60.000,00 ausweist.

Ausgehend vom genannten Rahmen für die Geldstrafe bzw. einem, nach der Judikatur bei durchschnittlichem „Täterverhältnissen“ (annähernde Ausgewogenheit der Milderungs- und der Erschwerungsgründe sowie ebenfalls als durchschnittlich einzustufende wirtschaftliche Lage) grundsätzlich angemessen erscheinenden Ausgangswert von etwa der Hälfte dieser Strafobergrenze, erscheint unter Berücksichtigung der angeführten, nunmehr aktuell vorliegenden Milderungsgründe, den wirtschaftlichen Gegebenheiten und unter (zusätzlicher) Beachtung der Aspekte der General- und Spezialprävention, wobei insbesondere letztgenannter Strazfzweck einer Unterschreitung der Mindestmaßes iSd. § 23 Abs. 4 FinStrG entgegensteht, eine Geldbuße im Ausmaß von € 2.100,00; d. e. annähernd 10,1 % des (oberen) gesetzlichen Strafrahmens, tat- und täterangemessen.

Der (geänderte) Kostenausspruch gründet sich auf die genannten Bestimmungen des FinStrG.

Zur Zulässigkeit der 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, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Linz, am 14. Dezember 2015