



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., vertreten durch Dr. Loibl - Mag. Severus und Partner, Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungskanzlei, 5020 Salzburg, Sterneckstraße 55/III, gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 9., 18., und 19. Bezirk und Klosterneuburg betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1990 und 1992 bis 2000 entschieden:

- 1) Soweit sich die Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide 1990, 1992 und 1994 richten, wird ihnen teilweise Folge gegeben.

Diese Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

- 2) Soweit sich die Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide 1993 und 1995 bis 2000 richten, werden sie als unbegründet abgewiesen.

Diese Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Den angefochtenen Bescheiden liegt das Ergebnis einer abgabenbehördlichen Prüfung von Aufzeichnungen gem. § 151 Abs. 1 BAO iVm § 99 Abs. 2 FinStrG zugrunde.

Aus den vorliegenden Verwaltungsakten, insbesondere dem Arbeitsbogen der Betriebsprüfung ist folgender entscheidungsrelevanter Sachverhalt zu entnehmen:

Der Berufungswerber war in den Jahren 1974 bis 31. März 2000 Geschäftsführer der A. Österreich GmbH und hielt daneben noch eine Minderheitsbeteiligung von 1% an deren Stammkapital. 99% der Anteile standen in diesem Zeitraum im Eigentum der (nunmehrigen) A. Holding AG mit dem Stammsitz in Deutschland. Anlässlich seines Ausscheidens als Geschäftsführer und Gesellschafter kamen Malversationen zutage, die zu einer Strafanzeige durch den Rechtsvertreter der A. Österreich GmbH führten; der Bw. habe Skontoerträge sich selbst zugewendet und weiters – und dies mache den Großteil des entstandenen Schadens aus – Kredite im Namen der A. Österreich GmbH aufgenommen, diese Gelder aber auf schwarzen Konten angelegt und für sich verwendet oder seinerseits Kredite gewährt.

Über Auftrag des Landesgerichtes B. erstellte ein Buchsachverständiger ein Gutachten "über das Vorliegen bzw. Nichtvorliegen der Voraussetzungen für das Delikt Untreue nach § 153 StGB." Der Gutachter listete in seinem 78 Seiten umfassenden im Jänner 2002 erstellten Gutachten die einzelnen auf Privatkonten des Bw. erfolgten Überweisungen genau auf. Als Mindestschadenssumme ermittelte der Gutachter einen Betrag von ATS 30,830.025,92 und stellte fest, dass seiner Ansicht nach – unvorgreiflich der rechtlichen Beurteilung durch das Gericht – die Voraussetzungen des § 153 StGB verwirklicht seien.

Die Betriebsprüfung errechnete in einem umfangreichen Ermittlungsverfahren die Beträge, die auf ein privates Bankkonto des Bw. geflossen waren. In Tz 11 des Betriebsprüfungsberichtes führt sie aus, nach derzeit herrschender Rechtsprechung seien Vorteile aus dem Dienstverhältnis auch solche, die sich ein Arbeitnehmer ohne Willensübereinstimmung mit dem Arbeitgeber aneigne. Somit würden die Geldbewegungen als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit qualifiziert.

Nur jene Geldbeträge seien im Prüfungszeitraum berücksichtigt worden, die von Bankkonten der A. Österreich GmbH auf die Privatkonten des Bw. überwiesen worden seien bzw. die der Bw. selbst bar übernommen habe.

Seine Einwände, dass er diese Gelder teilweise an Personen weitergegeben habe (Kredite etc.) änderten nichts am Zufluss beim Bw., die hierin eine Einkommensverwendung zu erblicken sei.

Im Einzelnen handelt es sich um folgende Beträge:

Jahr	ATS	€
1990	79.848,00	5.802,78
1992	435.000,00	31.612,68
1993	1,000.000,00	72.672,83
1994	400.000,00	29.069,13

1995	5,177.284,00	376.247,90
1996	13,253.819,00	963.192,59
1997	5,450.100,00	396.074,21
1998	313.917,34	22.813,26
1999	2,505.000,00	182.045,45
2000	- 324.175,70	- 23.558,77
Summe	28,290.792,64	2,055.972,06

In seinen Berufungen gegen die obigen Einkommensteuerbescheide wandte der Bw. hinsichtlich des Jahres 1990 Verjährung ein, zog diesen Einwand später aber wieder zurück.

Bezüglich der Jahre 1992 bis 2000 brachte er vor, das Strafverfahren gegen ihn sei noch nicht abgeschlossen. Er habe nur im Rahmen der ihm erteilten Kreditlinien Kredite vergeben können. Es stehe somit nach Ansicht seines Rechtsanwaltes nicht fest, dass er tatsächlich strafbare Handlungen begangen habe. Etliche Beträge aus der Liste, die bei der Schlussbesprechung übergeben worden sei, habe er im Interesse der A. Österreich GmbH verwendet.

In einer Berufungsergänzung verwies er nochmals auf das nicht abgeschlossene Strafverfahren, dessen Ergebnis abzuwarten wäre. Es sei für ihn vollkommen unverständlich, dass von ihm aufgenommene Kredite vom Finanzamt als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit betrachtet würden.

Die Ermittlung der fraglichen Beträge sei mangelhaft erfolgt. Als Beispiel diene der "Komplex T.", der zu Zu- und Abflüssen über einen Zeitraum von 1994 bis 2000 geführt habe. Die Nichtberücksichtigung dieses Sachverhaltes führe selbstverständlich zu falschen Ergebnissen in den Bescheiden, wobei die Größenordnung der Beträge sehr hoch sei (Einzeltransaktionen in der Größenordnung von rd. 15 Mio ATS).

Der Bw. habe in diesem Zusammenhang eine Beratungs- und Finanzierungstätigkeit für die Fa. T. spol s.v.o. (Tschechien) und deren Tochtergesellschaft entfaltet, die steuerlich beachtlich sein könne und zu Verschiebungen beim Zu- und Abfluss der Beträge führen werde. Da die Unterlagen beschlagnahmt worden seien, sei es im Moment leider nicht möglich, eine Ergebnisrechnung für diese Geschäftstätigkeit zu erstellen.

Im Zuge einer Prüfung nach § 99 Abs. 2 FinStrG habe der Fiskus zweifelsfreie Nachweise der steuerpflichtigen Einkünfte (Zuflüsse) zu liefern. Dies sei tatsächlich nicht geschehen.

Weiters wurden in der Berufungsergänzung Fehler in Hinblick auf die Höhe der anrechenbaren Lohnsteuer aufgezeigt. Dies hat die Betriebsprüfung als zutreffend anerkannt, weshalb das Berufungsbegehren in diesem Punkt nicht mehr als strittig anzusehen ist.

Die Betriebsprüfung verwies in ihrer Stellungnahme nochmals darauf, dass dem Bw. nur jene Beträge als Einnahmen zugeordnet wurden, die nachweislich auf ein privates Bankkonto des Bw. geflossen seien. Als Beweis gelten die Bankauszüge, wo Zu- und Abfluss der Geldtransaktionen ersichtlich seien. Die Verwendung der Geldmittel stelle eine Einkommensverwendung dar.

Am 6. August 2002 wurde der Bw. vom Landesgericht B. rechtskräftig wegen des Verbrechens der Untreue nach § 153 Abs. 1 und 2., 2. Fall StGB verurteilt und über ihn eine Freiheitsstrafe von drei Jahren (davon zwei Jahre bedingt) verhängt.

Das Urteil, das die GZ HV trägt, lautet in den wesentlichen Teilen:

Der Bw. ist schuldig,

"er hat die ihm durch Rechtsgeschäft, nämlich durch Bestellung zum selbständig vertretungsbefugten Geschäftsführer nachgenannter Gesellschaften, eingeräumte Befugnis, über deren Vermögen zu verfügen und sie zu verpflichten, dadurch wissentlich missbraucht, dass er sogenannte "Schwarzkonten" einrichtete, Gelder aus dem Eigentum der Gesellschaft auf diese Schwarzkonten fließen ließ und sich diese Mittel in der Folge teilweise zueignete, teilweise Kredite vergab, die er nach der Geschäftsordnung nicht vergeben hätte dürfen, und dadurch den Gesellschaften einen Vermögensnachteil von zusammen Euro 2,240.505,20 (S 30.830.025,92) zugefügt, und zwar....

Er hat hiedurch das Verbrechen der Untreue nach dem § 153 Abs 1 und 2, 2. Fall StGB begangen und wird hiefür nach dem zweiten Strafsatz des § 153 Abs 2 StGB zu

3 (drei) Jahren Freiheitsstrafe

sowie gemäß § 389 Abs 1 StPO zum Ersatz der Kosten dieses Verfahrens verurteilt;

gemäß § 43a Abs 4 StGB wird ein Teil der verhängten Freiheitsstrafe im Ausmaß von 2 (zwei) Jahren unter Setzung einer Probezeit von drei Jahren bedingt nachgesehen;

gemäß § 369 Abs i StPO ist der Angeklagte weiters verpflichtet, dem Privatbeteiligten A. Österreich GesmbH einen Betrag von 1 Mio. Euro zu bezahlen;

gemäß § 366 Abs 2 StPO wird die Privatbeteiligte mit ihren restlichen Anspruch auf den Zivilrechtsweg verwiesen;

...

Gründe

...

Der Angeklagte war vor 1974 in einem branchennahen Unternehmen, das ebenfalls Gartengeräte verkaufte, als Geschäftsführer tätig und war Gründungsmitglied des mit Gesellschaftsvertrag vom 02.08.1974 ... gegründeten A. Gartengeräte-VertriebsGesmbH mit damaligen Sitz in S.. Von Beginn dieser Gesellschaft an war der Angeklagte selbständig vertretungsbefugter geschäftsführender Gesellschafter. Er hielt einen Firmenanteil im Umfang von 1 %. Selbständig allein vertretungsbefugter Geschäftsführer blieb er auch nach der Firmenänderung auf A. Österreich GesmbH und der Sitzverlegung nach B. bis einschließlich 31.03.2000. Im interessierenden Deliktszeitraum von 1986 an wurden 99 der Geschäftsanteile von der A. Holding GesmbH mit Stammsitz ... Deutschland und 1% der Geschäftsanteile eben vom Angeklagten gehalten.

Bis zum Oktober 1991 war firmenintern für die Vergabe von Krediten durch den Geschäftsführer der A. Österreich GesmbH der Finanzplan maßgeblich; ab 16.03.1991 die firmeninterne Geschäftsordnung, der zufolge unter der Überschrift "Zustimmungspflichtige Geschäfte" angeordnet wird, dass die Aufnahme von Darlehen oder Krediten über mehr als DM 100.000,-- im Einzelfall oder im Fall der Überschreitung des im genehmigten Finanzplan festgeschriebenen Gesamtkreditvolumens sowie die Gewährung von Krediten oder Darlehen in der Höhe von mehr als DM 10.000,- nur mit Zustimmung des zuständigen Geschäftsleitungsmitgliedes der A. Holding GesmbH erfolgen darf (§ 3 der Geschäftsordnung, AS 1/405).

In der Zeit von Februar 1992 bis 31.12.1999 war der Angeklagte auch selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer der Firma A. Spol. s.r.o. mit Sitz in Tsch.. Auch für diese Gesellschaft galt die obzitierte Regelung über zustimmungspflichtige Geschäfte der A. Holding. Einzige Gesellschafterin der A. Spol. s.o.l. war die A. Holding AG.

Ende des Jahres 1999- kamen die A. Holding AG einerseits und der Angeklagte andererseits überein, dass der Angeklagte mit Ablauf des 31.03.2000 als Geschäftsführer und als Gesellschafter aus der A. Österreich GesmbH ausscheiden solle. Im Zuge der Vorbereitungen für die Übernahme der Geschäftsführertätigkeit durch den designierten Nachfolger des Angeklagten, N., dem vormaligen Prokuristen der A. Österreich GesmbH, kam hervor, dass der Angeklagte jedenfalls seit 1986 neben den offiziellen, in der Buchhaltung der A. Österreich GesmbH und der A. Spol. s.o.l. aufscheinenden Bankkonten, eine Reihe weiterer Konten, die namentlich aus dem Spruch ersichtlich sind, auf den Firmenwortlaut der Gesellschaft, nämlich auf A. Österreich, eigenmächtig eröffnet hat und über diese Konten Transaktionen zum Nachteil der Gesellschaft tätigte. In den ersten Jahren nach 1986 ging der Angeklagte so vor, dass er bei A. Österreich eingehende Lieferantenrechnungen zum Anlass nahm, sich in der Buchhaltungsabteilung der von ihm geleitenden Unternehmung Schecks über den gesamten Rechnungsbetrag ausstellen zu lassen und in weiterer Folge diese Schecks eigenmächtig einem bei der Raiffeisenbank B. geführten Konto lautend auf A. gutbringen ließ.

In weiterer Folge veranlasste der Angeklagte die Bezahlung dieser Rechnungen an die Gläubiger der A. Österreich GesmbH unter Abzug eines Skontos. Den Skontoeinbehalt ließ der Angeklagte aber nicht der Gesellschaft, nämlich der A. Österreich GesmbH, zukommen, sondern vielmehr auf den Schwarzkonten liegen und schüttete die angesammelten Beträge als Provisionen für eine "inoffizielle", dh der Muttergesellschaft in Deutschland nicht bekannte, Nebentätigkeit der Mitarbeiter der A. Österreich GesmbH für die Firma C. als Provisionen an einzelne Mitarbeiter aus und behielt sich selbst rund € 50.000,-- für eigenen Zwecke; dies alles im Wissen, dass er damit seine Befugnis als Geschäftsführer der A. Österreich GesmbH über deren Vermögen zu verfügen, schädigte. In weiterer Folge ließ der Angeklagte bis zu seiner Abberufung als Geschäftsführer am 31.03.2000 als Geschäftsführer der A. Österreich GesmbH in Ansehung der im Spruch unter Punkt I.) genannten Konten sowie in der Zeit von 1992 bis 31.12.1999 in Tsch. als Geschäftsführer der A. Spol. s.o.l. in Ansehung der im Spruch unter Punkt II.) genannten Konten Gelder aus dem Eigentum der A. Gesellschaft auf diese Schwarzkonten fließen und eignete sich in der Folge diese Mittel teilweise selbst zu bzw. vergab eigenmächtig und unbefugt Kredite, die er nach der Geschäftsordnung nicht hätte vergeben dürfen, insbesondere an die Firma T. in der Tschechischen Republik. Der Angeklagte war in Verfolgung seines kriminellen Tatplanes davon ausgegangen, dass er durch die eigenmächtige Vergabe von Betriebsmittelkrediten an die Firma T. von dieser wiederum Aktien persönlich erwerben könne, deren Wertsteigerung ihm in letzter Folge die Rückzahlung der eigenmächtig entnommenen Gelder der A. ermöglichen werde. Der Angeklagte nahm kurzfristige Kredite, sogenannte "Vorlagen", bei Geschäftsbanken auf und verfügte über diese Mittel nach freiem Ermessen wie ein Eigentümer, indem er mehrfach eben Kredite an die Firma T. vergab, darunter etwa am 14.09.1994 einen Betrag rund € 1.090.000,92. Buchhalterisch hat der Angeklagte dafür gesorgt, dass derartige von ihm eigenmächtig im Wissen um die damit erfolgte Schädigung der A. Österreich GesmbH vergebene Kredite in weiterer Folge entweder als uneinbringlich ausgebucht worden sind oder aber mit neuen Betriebsmittelkrediten abgedeckt wurden. Insgesamt erlitten die beiden Gesellschaften, nämlich die A. Österreich GesmbH und der A. Spol. s.o.l. nach Abzug aller Rückflüsse, durch das wesentlich schädigende Verhalten des Angeklagten einen Vermögensnachteil von € 2.240.505,20 (S 30.830.025,92). Während der Zeit, in der der Angeklagte als Geschäftsführer die von ihm vertretene A. Gesellschaften wesentlich unter Ausnützung der ihm übertragenen Vertretungsmacht schädigte, erzielte er zu Beginn seiner Geschäftsführertätigkeit im Jahr 1974 bereits ein Monatseinkommen von S 55.000,-- brutto; zuletzt ein solches von S 172.000,-- (€

12.500,--), 14mal jährlich. Der Angeklagte hat für die von ihm an die Firma T. bzw an die Firma D. vergebenen Kredite als persönliche Sicherheit im Gegenzug Aktien im Jahr 1996 im Wert von 47.000.000,-- tschechischen Kronen als Sicherheit bekommen. Im Jahr 1996 hat der Angeklagte darüber hinaus die auf seinen Namen lautende Firma E. Spol. s.o.l. mit Sitz in Ts. ins Leben gerufen, die letztlich seine Beteiligung an der Firma T. bzw deren Tochterfirma verwaltete. Der Angeklagte tat dies, weil er sich jedenfalls seit dem Jahr 1994 mit der Idee trug, sich beruflich zu verändern und nach seinem beabsichtigten Ausscheiden aus der A. Österreich GesmbH mit seiner Firmenbeteiligung in der Tschechischen Republik Geschäfte machen wollte. So vergab der Angeklagte aus Mitteln der A. Österreich GesmbH im Jahr 1994, obwohl er wusste, dass er dazu nach den Geschäftsordnung 1991 nicht befugt war, einen Kredit über rund S 15.000.000,- (€ 1.090.092,--) an die Firma T.. Den überwiegenden Teil des im Spruch genannten Schadensbetrages verursachte der Angeklagte der A. Österreich GesmbH bzw. der A. Spol. s.o.l. dadurch, dass er im Wissen, damit die Gesellschaft in ihrem Vermögen zu schädigen, sich in einer Vielzahl von Angriffen kurzfristige Kredite aufnahm, um sie zu eigenen Zwecken zu verwenden, dafür aber als vertretungsbefugter Geschäftsführer eine Haftung der von ihm vertretenen A. Österreich GesmbH begründete oder aber er direkt Mittel der A. wissentlich für eigene Zwecke verwandte. Insgesamt beträgt die Schädigung der A. Österreich GesmbH bzw der A. Spol. s.o.l., die eine 100-%ige Tochter der A. Österreich GesmbH, den im Spruch genannten Betrag.

Der Angeklagte hat sich im Zuge seines Ausscheidens als Geschäftsführer mit dem Umstand konfrontiert gesehen, dass sein Nachfolger als Geschäftsführer bzw die Revisionsabteilung der Muttergesellschaft in U. die Existenz der von ihm errichteten sogenannten Schwarzkonten und des Geldflusses auf bzw über diese Konten aufdecken werde. Er hat sich deshalb um die Zeit seines Ausscheidens aus der A. Österreich GmbH um eine schadensgutmachende, einvernehmliche Lösung mit den Eigentümern bemüht. Der Angeklagte hat der Firma A. auf seinem Grundstück in Wien ... ein Pfandrecht über S 15.000.000,-(€ 1.090.092,05) eingeräumt. Der der A. Österreich GesmbH vom Angeklagten wissentlich zugefügte Schaden beträgt selbst in Ansehung der dem Angeklagten noch zustehenden arbeitsrechtlichen Ansprüche und seiner Ansprüche als ausscheidender Gesellschafter der A. Österreich GesmbH jedenfalls den Betrag von € 1.000.000,--. In seinem Bemühen um Schadensgutmachung hat der Angeklagte am 01.09.2000 € 84.779,-- an A. Österreich bezahlt.

Die getroffenen Feststellungen gründen sich auf die Ergebnisse des durchgeführten Beweisverfahrens im Zusammenhalt mit der zuletzt in der Hauptverhandlung zur Gänze geständigen Verantwortung des Angeklagten. Während der Angeklagte im Vorverfahren eher ausweichende, unkonkrete und seine Schuld leugnende Aussagen tätigte, sah sich der Angeklagte - nicht zuletzt wohl in Ansehung des vorliegenden schriftlichen Sachverständigengutachtens - dazu veranlasst, ein umfassendes und reumütiges Geständnis abzulegen. In der Tat hat der Angeklagte inhaltlich seiner in der Hauptverhandlung geständigen Einlassungen auch die vom Sachverständigen minutiös vorgenommene Bezifferung des der Gesellschaft durch den Angeklagten zugefügten Schadens nicht substantiiert bestritten, sondern vielmehr an mehreren Stellen eingeräumt, dass diese Schadensbeträge zutreffen könnten. Insgesamt war aus der Verantwortung des Angeklagten ersichtlich, dass er tatsächlich mit seinen untreuen Handlungen nicht eine Aufrechnung mit ihm angeblich treuwidrig vorenthaltenen Gewinnanteilen versuchte, sondern sich vielmehr mit Mitteln der von ihm als Geschäftsführer vertretenen Gesellschaft ein eigenständiges wirtschaftliches Standbein in der Tschechischen Republik schaffen wollte und hoffte, dieses unternehmerische Unterfangen werde derart gut gehen, dass ihm eine tätige Reue vor Entdeckung seiner untreuerelevanten Malversationen möglich wäre. Dass dies nicht zuletzt wegen gesellschaftsrechtlicher Schwierigkeiten im Zusammenhang mit den tschechischen Firmen, an denen sich der Angeklagte beteiligt hat bzw denen er Kredite gewährt hat, letztlich nicht gelang, und seine Untreuehandlungen zu Tage kamen, veranlasste den Angeklagten aber, den Gesellschaftseigentümern, deren Befugnis er missbraucht hat, schon außergerichtlich Schadensgutmachung zu leisten bzw etwa durch die Einräumung einer Hypothek auf seinem Grundstück in Aussicht zu stellen.

Das Anklagesubstrat, das zu einen Schuldspruch führte, stützte sich im Wesentlichen auf das eingeholte Gutachten des Buchsachverständigen, der die Geschäftsführertätigkeit des Angeklagten an Hand der ihm zur Verfügung stehenden Geschäftsunterlagen nachvollzog und im Einzelnen darlegte, durch welche Handlungen der Angeklagte den errechneten Vermögensnachteil im Ausmaß von € 2.240.505,20 der von ihm vertretenen Gesellschaften A. Österreich GesmbH und A. Spol. s.o.l. zufügte. Die Feststellung des der Privatbeteiligten jedenfalls entstandenen Schadens im Ausmaß von € 1.000.000,-- stützte sich ebenfalls auf die diesbezüglichen Angaben über bereits geleistete Schadensgutmachung und eigene arbeitsrechtliche Ansprüche durch den Angeklagten im

Zusammenhalt mit dem vom Sachverständigen errechneten Schadensbetrag. Die Konstatierungen zur subjektiven Tatseite haben das umfassende Geständnis des Angeklagten zur Grundlage.

In rechtlicher Hinsicht hat der Senat erwogen, dass der Angeklagte das Verbrechen der Untreue nach dem § 153 Abs 1 und 2, zweiter Fall, StGB sowohl in objektiver als auch in subjektiver Hinsicht begangen hat.

Bei seiner Strafzumessung wertete der Senat den langen Deliktszeitraum sowie- die Häufigkeit der deliktischen Angriffe und den hohen Schaden als erschwerend, demgegenüber das zuletzt abgelegte reumütige Geständnis und die teilweise Schadensgutmachung als mildernd.

Vor dem Hintergrund des gesetzlichen Strafrahmens war die verhängte Freiheitsstrafe von drei Jahren eingedenk der genannten Strafzumessungsgründe im Ausmaß von tat- und schuldadäquat ausgemessen.

Wegen der hohen Schadenssumme war jedoch die Gewährung zur Gänze bedingter Strafnachsicht nicht indiziert. Andererseits sind die bereits erfolgte Pensionierung des Angeklagten und sein fortgeschrittenes Alter aus spezialpräventiver Sicht Begründung dafür, dass der Vollzug der gesamten verhängten Freiheitsstrafe nicht erforderlich ist. Wegen Vorliegens der im § 43a Abs 4 StGB genannten Voraussetzungen war sohin die Gewährung teilbedingter Strafnachsicht in dem im Spruch genannten Ausmaß sowohl der Tat als auch der Täterpersönlichkeit angemessen.

Der Zuspruch an die Privatbeteiligte im Ausmaß von € 1.000.000,-- sowie deren Verweisung mit ihren restlichen Ansprüchen auf den Zivilrechtsweg erfolgte aufgrund Vorliegens der in den im Spruch genannten Gesetzesstellen genannten Voraussetzungen.

..."

Am 20. Dezember 2002, also nach Ergehen des Urteils, gab die steuerliche Vertretung des Bw. eine Gegenäußerung zur Stellungnahme der Betriebsprüfung ab. Betreffend 1990 habe der Bw. vorgebracht, die Beträge aus dem Titel der Skontoumleitung wären an Mitarbeiter der A. Österreich weitergegeben worden. Er habe im Schadenersatzprozess Zeugen namhaft gemacht, die die Richtigkeit seiner Behauptung bestätigen sollen. Dieser Tatbestand könne daher nur nach Abschluss des diesbezüglichen Verfahrens geklärt werden. Bei Richtigkeit der Behauptung stünden den Einnahmen Betriebsausgaben gegenüber.

Betreffend 1992-2000 verstehe der Bw. nicht, warum von ihm geschuldete Beträge Einkommen darstellen.

Weiters merkte der Bw. wörtlich an:

"Der Kaufpreis für das Haus X. (6.4.99) wurde vom Finanzamt nicht als Einkommen berücksichtigt.

Der Zahlungseingang am PSK Konto 111 in Höhe von ATS 600.000,00 war die Hälfte des Anteils des Partners beim Segelbootkauf, Y. (16.4.1993)."

Das Finanzamt legte die Berufung am 6. April 2005 an die Abgabenbehörde zweiter Instanz vor.

Am 2. August 2005 übermittelte der Bw. dem unabhängigen Finanzsenat ein Protokoll des Landesgerichtes B. (Cg), aus dem zu entnehmen sei, dass es sich um Kredite handle, welche in der Bilanz von A. dokumentiert seien. Es handle sich an Forderungen an den Bw., die sogar wertberichtigt worden seien.

Das Urteil des Landesgerichtes B. (Cg) vom 30. April 2003 hat die Schadenersatzforderungen der Fa. A. zum Prozessthema. Sachverhaltsmäßig wurden zunächst die im Verfahren GZ HV getroffenen Feststellungen übernommen. Der Bw. wurde sodann zur Zahlung des vollen von der Fa. A. geforderten Betrages von € 1,623.152,11 sA verurteilt und seine Gegenforderungen abgewiesen.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Rechtsgrundlagen

1.1 § 116 Bundesabgabenordnung (BAO) lautet:

"(1) Sofern die Abgabenvorschriften nicht anderes bestimmen, sind die Abgabenbehörden berechtigt, im Ermittlungsverfahren auftauchende Vorfragen, die als Hauptfragen von anderen Verwaltungsbehörden oder von den Gerichten zu entscheiden wären, nach der über die maßgebenden Verhältnisse gewonnenen eigenen Anschauung zu beurteilen (§§ 21 und 22) und diese Beurteilung ihrem Bescheid zugrunde zu legen.

(2) Entscheidungen der Gerichte, durch die privatrechtliche Vorfragen als Hauptfragen entschieden wurden, sind von der Abgabenbehörde im Sinn des Abs. 1 zu beurteilen. Eine Bindung besteht nur insoweit, als in dem gerichtlichen Verfahren, in dem die Entscheidung ergangen ist, bei der Ermittlung des Sachverhaltes von Amts wegen vorzugehen war."

1.2 Nach § 19 Abs. 1 EStG sind Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind.

2. Sachverhalt

2.1 Wie aus dem Wortlaut des oben zitierten § 116 Abs. 2 BAO ersichtlich ist, sind die Abgabenbehörden an Entscheidungen der Gerichte insoweit gebunden, als in dem gerichtlichen Verfahren, in dem die Entscheidung ergangen ist, bei der Ermittlung des Sachverhaltes von Amts wegen vorzugehen war.

Daraus folgt, dass auch der unabhängige Finanzsenat an den dem Strafurteil GZ HV zugrunde gelegten Sachverhalt gebunden ist (vgl. hierzu Ritz, Bundesabgabenordnung², Rz 5ff.).

Auch der Verwaltungsgerichtshof hat mehrfach entschieden (vgl. zB VwGH 24.9.1996, 95/13/0214), dass die Abgabenbehörde von einem in einem strafgerichtlichen Verfahren festgestellten Sachverhalt nicht abweichen darf (sh. hierzu, Lenneis, Die Rolle der belangten Behörde im verwaltungsgerichtlichen Verfahren in: Holoubek/Lang, Das verwaltungsgerichtliche Verfahren in Steuersachen, S 132f).

2.2 Laut dem oben zitierten Strafurteil hat der Bw. einerseits Skontoerträge der Fa. C. als Provisionen an Mitarbeiter der A. Österreich GesmbH ausgeschüttet und sich selbst einen Betrag von rund € 50.000,-- für eigene Zwecke behalten; andererseits – und dies macht den größten Teil der Schadenssumme aus – hat er sich auf Schwarzkonten fließende Mittel teilweise selbst zugeeignet bzw. eigenmächtig und unbefugt Kredite insbesondere an die Fa.

T. vergeben. Er hoffte dadurch, von dieser Firma Aktien persönlich erwerben zu können, deren Wertsteigerung ihm die Rückzahlung der eigenmächtig entnommenen Gelder der A. ermögliche werde.

An diesen vom Gericht festgestellten Sachverhalt ist der unabhängige Finanzsenat nach dem oben Gesagten gebunden.

3. Rechtliche Würdigung

3.1 Art der Einkünfte

Auch Vorteile aus dem Dienstverhältnis, die sich der Dienstnehmer aus dem Dienstverhältnis gegen den Willen des Dienstgebers verschafft hat, sind Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (zB veruntreute Gelder). Diese unterliegen nicht dem Lohnsteuerabzug, sondern werden im Wege der Veranlagung erfasst (vgl. Doralt, EStG⁶, Tz 5f zu § 25 mit umfangreichen Judikaturangaben).

Dass sich der Bw. aus den Skontoerträgen sowie aus den auf die Schwarzkonten fließenden Mitteln Vorteile verschafft hat, die ihre Wurzel im Dienstverhältnis haben, die er sich aber ohne Willen des Dienstgebers verschafft hat, steht ohne Zweifel fest. Auch die an diverse Firmen vergebene Kredite sind eindeutig als derartige Einkünfte zu betrachten, da der Bw. sich hieraus den privaten Bereich betreffende Vorteile erhofft hat (Wertsteigerung der Aktien).

3.2 Zufluss der Einkünfte

Der Bw. bestreitet offensichtlich nicht, dass tatsächlich Einkünfte vorliegen; er zieht aber offenbar in Zweifel, dass diese Einkünfte bereits zugeflossen sind. In diese Richtung deutet sein Vorbringen, er verstehe nicht, warum von ihm geschuldete Beträge Einkommen darstellen, sowie weiters, es handle sich an Forderungen an ihn, die sogar wertberichtigt worden seien.

Dem ist entgegen zu halten, dass ein Zufluss auch dann gegeben ist, wenn der zugeeignete Betrag zu einem späteren Zeitpunkt zurückgezahlt werden muss (Doralt, EStG⁴, Tz 40 zu § 19, Stichwort "Rückgezahlte Beträge"). Aus diesem Grund hat die Betriebsprüfung konsequenterweise die im Jahr 2000 erfolgte (teilweise) Schadensgutmachung als Rückzahlung von Einnahmen nach § 16 Abs. 2 EStG berücksichtigt.

Die Betriebsprüfung weist ferner zu Recht darauf hin, dass die Weitergabe von zugeflossenen Beträgen an dritte Personen als Einkommensverwendung zu qualifizieren ist.

Es wird darauf hingewiesen, dass der Bw. auch in Hinkunft Beträge, die er seinem ehemaligen Arbeitgeber ersetzt, unter dem Titel des § 16 Abs. 2 EStG steuerlich im Jahr der Zahlung geltend machen kann.

3.3. Höhe der Einkünfte

Der Bw. wendet dagegen im Wesentlichen Folgendes ein:

3.3.1 Die Beträge aus dem Titel der Skontoumleitung wären an Mitarbeiter der A. Österreich weitergegeben worden:

Gemäß dem Strafurteil hat sich der Bw. hieraus € 50.000 behalten. Die Betriebsprüfung hat aus diesem Titel für 1990 € 5.802,78 und für 1992 € 31.612,68 als Einkommen erfasst. Berücksichtigt wurden somit ausschließlich Beträge, die dem Bw. verblieben sind. Damit wurde dem Begehen des Bw. entsprochen.

3.3.2 Der Kaufpreis für das Haus X. (6.4.99) wurde vom Finanzamt nicht als Einkommen berücksichtigt:

Es ist nicht erkennbar, wieweit für den Bw. eine Beschwerneis dadurch entstehen soll, wenn Einkommensteile behauptetermaßen nicht zum Ansatz gekommen sind.

Dieser Einwand ist auch insoweit nicht verständlich, als sich die Einkünfte des Jahres 1999 lt. den Aufstellungen der Betriebsprüfung (sh. S 233 AB) aus folgenden Schillingbeträgen zusammensetzen:

29.9.1999	1,030.000	Kredit
5.10.1999	<u>1,475.000</u>	Überweisung
	2,505.000	

Ein Kaufpreis ist hierin also nicht enthalten.

3.3.3 Der Zahlungseingang am PSK Konto 111 in Höhe von ATS 600.000,00 war die Hälfte des Anteils des Partners beim Segelbootkauf, Y. (16.4.1993):

Hierzu ist festzustellen, dass es sich bei dem in Rede stehenden Betrag gemäß den vorliegenden unbedenklichen Kontoauszügen und sonstigen Unterlagen um einen von einem der Schwarzkonti abgehenden Zahlungsausgang gehandelt hat (Beleg siehe S 377 AB), der somit zu Recht als Einnahme erfasst wurde.

Zusammenfassend kann daher festgehalten werden, dass die Betriebsprüfung ausschließlich Beträge als Einnahmen erfasst hat, die nachweislich auf ein privates Konto des Bw. zugeflossen sind.

3.4 Höhe der anrechenbaren Lohnsteuer

In folgenden Jahren sind Fehler in der Höhe der anrechenbaren Lohnsteuer entstanden, was von der Betriebsprüfung auch anerkannt wurde:

1990:

	ATS	€
Einkommen wie bisher	1,399.200	101.683,83
Einkommensteuer wie bisher	574.500	41.750,54
Anrechenbare Lohnsteuer neu	<u>- 534.600</u>	<u>- 38.850,90</u>
Abgabenschuld lt. Berufungsentscheidung	39.900	2.899,65

1992:

	ATS	€
Einkommen wie bisher	1,967.800	143.005,60
Einkommensteuer wie bisher	866.400	62.963,74
Anrechenbare Lohnsteuer neu	<u>- 648.900</u>	<u>- 47.157,40</u>
Abgabenschuld lt. Berufungsentscheidung	217.500	15.806,34

1994:

	ATS	€
Einkommen wie bisher	2,273.600	165.228,96
Einkommensteuer wie bisher	1,033.431,98	75.102,43
Anrechenbare Lohnsteuer neu	<u>- 833.432</u>	<u>- 60.567,87</u>
Abgabenschuld lt. Berufungsentscheidung	200.000	14.534,57

4. Soweit die Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide 1990, 1992 und 1994 gerichtet sind, war ihnen somit lt. Punkt 3.4 teilweise Folge zu geben.

Soweit die Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide 1993 und 1995 bis 2000 gerichtet sind, waren sie hingegen als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 7. September 2005