



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat 2

GZ. FSRV/0095-W/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied Oberrat Mag. Gerhard Groschedl sowie die Laienbeisitzer Dr. Wolfgang Seitz und Dr. Jörg Krainhöfner als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen die Bw., vertreten durch die Gregorig Consulting Steuerberatungs GmbH, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung der Beschuldigten vom 18. Juni 2003 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt für den 1. Bezirk Wien als Organ des Finanzamtes für den 3. und 11. Bezirk, Schwechat und Gerasdorf in Wien vom 8. Mai 2003, SpS X, nach der am 2. Dezember 2003 in Abwesenheit der Beschuldigten und in Anwesenheit ihres Verteidigers, des Amtsbeauftragten HR Mag. Selbitschka sowie der Schriftührerin Edith Madlberger durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und das angefochtene Erkenntnis in seinem Schultspruch, soweit dieser die Körperschaftsteuer 1996 bis 1998 betrifft, im Strafausspruch sowie im Haftungsausspruch aufgehoben und im Umfang der Aufhebung in der Sache selbst erkannt:

Gemäß §§ 136, 157 FinStrG wird das Finanzstrafverfahren wegen des Verdachtes der Abgabenhinterziehung von Körperschaftsteuer 1996 bis 1998 in Höhe von € 2.629,00 eingestellt.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG wird die Geldstrafe für den weiterhin aufrecht bleibenden Teil des Schultspruches betreffend Kapitalertragsteuer 1996 bis 1999 mit € 7.200,00 und die für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe mit 18 Tagen neu bemessen.

Gemäß § 28 Abs. 1 FinStrG haftet die Fa.G. für die über die Bw. verhängte Geldstrafe im Umfang der Neufestsetzung.

Der Kostenausspruch des erstinstanzlichen Erkenntnisses bleibt unverändert.

II. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 8. Mai 2003, SpS 117/03-III, wurde die Bw. der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG für schuldig erkannt, weil sie vorsätzlich als Geschäftsführerin der Fa.G. unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, nämlich durch Abgabe unrichtiger Jahressteuererklärungen bzw. Nichtabfuhr selbst zu berechnender Abgaben bewirkt habe, dass eine Abgabenverkürzung an Körperschaftsteuer 1996 bis 1998 in Höhe von € 2.629,00, Kapitalertragsteuer 1996 in Höhe von € 5.173,29, Kapitalertragsteuer 1997 in Höhe von € 2.246,17, Kapitalertragsteuer 1998 in Höhe von € 18.695,16 und Kapitalertragsteuer 1999 in Höhe von € 12.484,99 eintrete.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG wurde über die Bw. deswegen eine Geldstrafe von € 8.000,00 und eine für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 20 Tagen verhängt.

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

Gemäß § 28 Abs. 1 FinStrG wurde die Haftung der nebenbeteiligten Fa.G. für die über die Bw. verhängte Geldstrafe ausgesprochen.

Begründend wurde dazu seitens des Spruchsenates ausgeführt, dass die Bw. im Tatzeitraum als verantwortliche Geschäftsführerin fungiert habe.

Mit Bericht vom 19. Juli 2000 sei eine Betriebsprüfung für den Zeitraum 1996 bis 1999 abgeschlossen worden. Dabei sei der Kapitalzuwachs auf dem Verrechnungskonto der Bw. aufgelöst und als verdeckte Gewinnausschüttung behandelt worden. Die Teilauflösung des Verrechnungskontos stelle eine verdeckte Gewinnausschüttung dar und wäre außerbilanzmäßig hinzugerechnet worden.

Die unter der Position "freiwilliger Sozialaufwand" subsumierten nicht abzugsfähigen Aufwendungen seien außerbilanzmäßig hinzugerechnet worden. Daraus resultiere der vom Spruch umfasste strafbestimmende Wertbetrag in der Gesamthöhe von € 41.229,62.

Die Bw. habe in ihrer Stellungnahme angeführt, es wäre seitens der Betriebsprüfung lediglich ein zu hoher freiwilliger Sozialaufwand beanstandet worden. Die Bw. habe durch private Ver-

pflichtungen zu hohe Entnahmen aus dem Betrieb getätigt, es sei jedoch geplant gewesen, die Beträge mit Teilen des Geschäftsführerbezuges wieder abzudecken.

Dem wurde seitens des Spruchsenates entgegnet, dass – entsprechend den Ausführungen in der Anlastung durch die Strafsachenstelle – eine GmbH keinen Selbstbedienungsladen für die Geschäftsführerin darstelle. Einem Dritten wäre ein Vorteil eines zinsenlosen Darlehens über Jahre hindurch nicht zuteil geworden, weshalb die Anlastung in vollem Umfange richtig sei.

Bei der Strafbemessung wurde seitens des Spruchsenates als mildernd die finanzstrafrechtliche Unbescholteneit, die volle Schadensgutmachung und eine gewisse Schuldeinsicht angesehen, demgegenüber stand als erschwerend kein Umstand.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung vom 18. Juni 2003, welche sich gegen die Feststellung richtet, dass die Bw. eine Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG begangen habe.

Zur Kapitalertragsteuer sei anzumerken, dass die Betriebsprüfung rund sechs Wochen gedauert habe und eine genaue Prüfung sämtlicher Warenbewegungen und Belege erfolgt sei.

Trotz genauerer Prüfung hätten sich keine konkreten Beanstandungen ergeben. Die Feststellungen der Betriebsprüfung beschränkten sich letztlich auf zwei Feststellungen, nämlich dass der freiwillige Sozialaufwand zu hoch sei und dass der Zuwachs am Verrechnungskonto der geschäftsführenden Gesellschafterin als verdeckte Gewinnausschüttung zu behandeln wäre.

Bezüglich des Zuwachses auf dem Verrechnungskonto der Bw. wäre bereits im Zuge der Betriebsprüfung und auch anlässlich der Stellungnahme zur Einleitung des Strafverfahrens darauf hingewiesen worden, dass die Entnahmen zurückbezahlt werden sollten. Dies sei auch eine Vorgabe der Hausbank gewesen, die eine Schwächung des Eigenkapitals durch Gewinnausschüttungen nicht akzeptieren wollte.

Zu der Feststellung "eine GmbH stelle keinen Selbstbedienungsladen für die Geschäftsführerin dar und einem Dritten wäre der Vorteil eines zinsenlosen Darlehens über Jahre hindurch nicht zuteil geworden" sei anzumerken, dass das Verrechnungskonto sehr wohl verzinst worden wäre, wie auch aus dem Betriebsprüfungsbericht zu ersehen sei.

Natürlich sei grundsätzlich die Frage zu stellen, ob einem Fremdgeschäftsführer laufende Darlehen in dieser Höhe ohne Ratenvereinbarung gewährt worden wären, auch wenn dieser in höchster Eigenverantwortung die Geschäfte führe. Auf den ersten Blick wäre dies mögli-

cherweise zu verneinen. Wenn sich jedoch ein Fremdgeschäftsführer dazu bereit erklären würde, persönliche Haftungen für die Bankverbindlichkeiten der Gesellschaft zu übernehmen, so werde die Meinung vertreten, dass auch ein Fremdgesellschafter einem Darlehen unter diesen Voraussetzungen und im Hinblick auf die unverschuldete schwierige finanzielle Situation des Geschäftsführers zugestimmt hätte.

Im Bezug auf die Körperschaftsteuer werde ausgeführt, dass die Hinzurechnungen von Teilen des freiwilligen Sozialaufwandes pauschal erfolgt seien. Bei keinem Beleg sei nachgewiesen, dass die Ausgabe nicht betrieblich veranlasst gewesen sei. Trotzdem sei diese Feststellung der Betriebsprüfung im Hinblick auf die lange Prüfungsdauer und um das Verfahren abzukürzen sowie der daraus resultierenden relativ niedrigen Steuernachzahlung von € 2.629,00 für drei Jahre zugestimmt worden. Richtigerweise hätte in diesem Punkt die Lohnsteuerprüfung Feststellungen zu treffen, jedoch nicht die Betriebsprüfung. Es sei daher offensichtlich ein Fehler gewesen, auf die Berufung zu verzichten.

Im Hinblick auf diese Ausführungen wird die Auffassung vertreten, dass die Bw. das ihr zur Last gelegte Vergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG nicht begangen habe und es werde ersucht, der Berufung stattzugeben.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Dem gegenständlichen Finanzstrafverfahren liegen die Feststellungen einer Betriebsprüfung betreffend die Fa.G. über die Jahre 1996 bis 1999, welche mit Bericht vom 19. Juli 2000 abgeschlossen wurde, zu Grunde.

Unter den Tz. 20 und 21 des gegenständlichen Betriebsprüfungsberichtes wurde der Kapitalzuwachs (exklusive Verzinsung) auf dem aktiven Verrechnungskonto der Bw. durch die Betriebsprüfung aufgelöst und als verdeckte Gewinnausschüttung, welche dem Kapitalertragsteuerabzug unterliegt, angesehen. Die Höhe der Geldentnahmen betrug für das Jahr 1996 S 252.387,00, für 1997 S 92.725,00, für 1998 S 771.754,00 und für 1999 S 515.433,00. Die Bw., welche gleichzeitig 100 %-Gesellschafterin der Fa.G. im Tatzeitraum war, hat laut schriftlicher Rechtfertigung im erstinstanzlichen Finanzstrafverfahren vom 31. Jänner 2002 diese Gelder für private Rückzahlungsverpflichtungen für Kredite ihres geschiedenen Ehegatten verwendet. Zwischen der Fa.G. und der Bw. wurde dafür kein schriftlicher fremdüblicher Darlehensvertrag abgeschlossen, aus welchem sich eine Rückzahlungsverpflichtung ergeben

würde. Nach der Aktenlage sind im Tatzeitraum auch tatsächlich keine Rückzahlungen der obgenannten Geldentnahmen an die Fa.G. erfolgt. Wenn in der gegenständlichen Berufung dazu ausgeführt wird, dass die durch die Bw. erfolgten Entnahmen zurückgezahlt werden sollten und es auch eine Vorgabe der Hausbank gewesen wäre, dass eine Schwächung des Eigenkapitales durch Gewinnausschüttungen von dieser nicht akzeptiert werden würde, so widerspricht diese Argumentation ganz eindeutig den tatsächlichen Gegebenheiten. Im gegenständlichen Fall wurden in einem Zeitraum von vier Jahren insgesamt per Saldo S 1.632.299,00 an Geldmitteln durch die Bw. zur Erfüllung privater Rückzahlungsverpflichtungen entnommen, wobei auch im Rahmen der verfahrensgegenständlichen Berufungsausführungen nicht dargelegt wurde, in welcher Höhe und in welchem zeitlichen Rahmen eine Rückzahlung durch die Bw. erfolgen hätte sollen. Nach Ansicht des Berufungssenates war eine solche Rückzahlung auch nach dem Gesamtbild der dargestellten Verhältnisse seitens der Bw. auf Grund ihrer hohen privaten finanziellen Verpflichtungen nicht ernstlich vorgesehen. Vielmehr hat sie sich, vergleichbar der Inhaberin einer Einzelfirma, der Geldmittel der GmbH offensichtlich nach Belieben bedient.

Zu den Ausführungen in der gegenständlichen Berufung dahingehend, dass das Verrechnungskonto der Bw. sehr wohl verzinst worden wäre, wie dies auch aus dem Betriebsprüfungsbericht zu ersehen sei, ist auszuführen, dass dies zwar grundsätzlich richtig ist, jedoch als verdeckte Gewinnausschüttung seitens der Betriebsprüfung ausschließlich die Zuwächse des Verrechnungskontos exklusive Verzinsung dem Kapitalertragsteuerabzug unterzogen wurden und die Verzinsung daher nicht verfahrensgegenständlich ist.

Auf Grund des festgestellten Sachverhaltes war es der Bw. nach Senatsmeinung zweifelsfrei erkennbar, dass derartig hohe Geldentnahmen über einen Zeitraum von mehreren Jahren ohne Rückzahlungsverpflichtung und ohne tatsächlicher Rückzahlungen eine Begünstigung der Alleineigentümerin (100 %-Gesellschafterin) darstellen, die einem fremden Dritten niemals gewährt werden würde. Wie in der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat vom Verteidiger der Bw. ausgeführt wurde, ist die Bw. bei den jährlichen Bilanzbesprechungen mit der Steuerberatung auf die steuerliche Problematik des Anwachsens des Verrechnungskontos hingewiesen worden und es wurde dabei das Thema Abfuhr der Kapitalertragsteuer in Zusammenhang mit einer offenen Gewinnausschüttung besprochen. Da seitens der Hausbank eine Umwandlung des Verrechnungskontos in eine Gewinnausschüttung wegen der damit verbundenen Eigenkapitalschwächung nicht akzeptiert worden wäre, ist jedoch davon Abstand genommen worden. Sie hat daher die Nichtabfuhr der daraus resultierenden Kapitalertragsteuer, welche bei einer offen gelegten Gewinnausschüttung fällig gewesen wäre, billi-

gend in Kauf genommen. An der subjektiven Tatseite des Eventualvorsatzes bestehen daher keine Zweifel.

Hingegen ist die Bw. mit ihren Berufungsausführungen hinsichtlich der Körperschaftsteuer im Recht. Aus dem Arbeitsbogen der Betriebsprüfung ergibt sich, dass die von der Betriebsprüfung unter Textziffer 22 nicht anerkannten betrieblichen Aufwendungen für "freiwilligen Sozialaufwand" Geld- und Sachgeschenke an Mitarbeiterinnen des Betriebes und Aufwendungen für Mitarbeiteressen darstellen. Nach Ansicht des Berufungssenates wäre es für die Bw. auch bei sorgfältiger Vorgangsweise nicht erkennbar gewesen, dass derartige Aufwendungen für Mitarbeiter nicht als Betriebsausgaben abzugsfähig sein könnten. Vielmehr stellen Zahlungen für Bedienstete des Betriebes regelmäßig Betriebsausgaben dar und es stellt sich im Zusammenhang damit in der Folge nur die steuerliche Frage, ob derartige Zuwendungen an Mitarbeiter im Rahmen der Lohnverrechnung dem Lohnsteuerabzug unterliegen. Aus diesen Gründen war daher betreffend Körperschaftsteuer 1996 bis 1998 mit einem Verkürzungsbetrag von S 36.176,00 (€ 2.692,00) mit Verfahrenseinstellung vorzugehen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Rechtsmittelbelehrung

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

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

Zahlungsaufforderung

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

kassenkonto 5.504.037 des Finanzamtes für den 3. und 11. Bezirk, Schwechat und Gerasdorf zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe bzw. der Wertersatzstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe/n vollzogen werden müssten.

Wien, 2. Dezember 2003