



Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Linz 1 als Organ des unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Mag. Gerda Pramhas, sowie die Laienbeisitzer Karl Weixelbaumer und Mag. pharm. Peter Wimmer als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen Frau GF, vertreten durch Johann Mitterer, Wirtschaftstreuhänder in 4020 Linz, Pillweinstraße 30, wegen Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 Finanzstrafgesetz (FinStrG) über die Berufung der Beschuldigten vom 04. März 2002 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates II beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 13. Dezember 2001, StrNr. X, nach der am 13. November 2003 in Anwesenheit des Verteidigers, des Amtsbeauftragten OR Dr. Christian Kneidinger, der Schriftführerin Sybille Wiesinger sowie der Beschuldigten durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

- I. Der Berufung der Beschuldigten wird **teilweise Folge** gegeben, das angefochtene Erkenntnis aufgehoben und zur weiteren Fortsetzung des Untersuchungsverfahrens und zur Entscheidungsfindung gem. § 161 Abs. 4 FinStrG an den Ersten Senat zurückverwiesen.
- II. Im Übrigen wird die Berufung der Beschuldigten als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates II beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 13. Dezember 2001 wurde GF nach durchgeführter mündlicher Verhandlung schuldig gesprochen, sie habe im Amtsbereich des Finanzamtes Linz vorsätzlich durch Abgabe unrichtiger Steuererklärungen, somit unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht betreffend das Veranlagungsjahr 1998 eine Verkürzung an Einkommensteuer in Höhe von 39.616,00 S und an Umsatzsteuer in

Höhe von 30.560,00 S dadurch bewirkt, dass sie Aufwendungen zu Unrecht geltend gemacht habe, und hiedurch eine Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG begangen, weshalb über sie nach § 33 Abs. 5 leg. cit. eine Geldstrafe in Höhe von 15.000,00 S [umgerechnet 1.090,09 €] sowie gemäß § 20 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit derselben eine Ersatzfreiheitsstrafe von fünf Tagen verhängt wurde.

An Verfahrenskosten wurden GF gemäß § 185 [Abs.1 lit. a] FinStrG 1.500,00 S [umgerechnet 109,01 €] vorgeschrieben.

Der Entscheidung liegt folgender vom Ersten Senat als erwiesen angenommener Sachverhalt zu Grunde:

Im Zuge einer Betriebsprüfung sei festgestellt worden, dass im Jahre 1998 Betriebsausgaben für Honorare an freie Mitarbeiter in der Höhe von 303.524,00 S [im steuerlichen Rechenwerk des Unternehmens der Beschuldigten] geltend gemacht worden sind, wobei ein mündlicher Werkvertrag abgeschlossen worden wäre. Diese Honorare hätten Arbeitsleistungen der Firma Z GmbH betroffen, deren Geschäftsführer und einziger Gesellschafter FF, der Ehemann der Beschuldigten, ist.

Die Tätigkeiten der Firma Z GmbH, wofür ein Stundensatz von 350,00 S netto verrechnet wurde, hätten folgende Leistungen umfasst: "Aus- und Umreisen, Vorbereitung Abverkauf, Besprechung B, Modeschauvorbereitung, Inventur, Finanzen, Buchhaltung".

Ein Vergleich mit anderen Aushilfskräften habe erbracht, dass diese lediglich einen Stundensatz von 100,00 S brutto erhielten.

Diese während des ganzen Jahres erbrachten Leistungen seien erst Mitte bzw. Ende Dezember 1998 verrechnet worden.

Da diese Vorgangsweise nicht der Fremdüblichkeit entspreche und nur der Steuerersparnis bei der Beschuldigten gedient habe (diese musste keine Einkommensteuer bezahlen und die Firma Z GmbH auf Grund der vorhandenen Verlustvorträge keine Körperschaftsteuer), wäre der Stundensatz auf das Ausmaß der Fremdüblichkeit in der Höhe von 150,00 S netto [ergänze: zu reduzieren gewesen].

Die Beschuldigte habe gewusst, dass sie durch Aufnahme der beschriebenen Honorare [in voller Höhe] in das steuerliche Rechenwerk Abgaben verkürze und habe sich mit dem Erfolg dieser Tat auch billigend abgefunden.

Insgesamt sei es betreffend das Veranlagungsjahr 1998 zu einer Verkürzung an Einkommensteuer in Höhe von 39.616,00 S und an Umsatzsteuer in Höhe von 30.560,00 S gekommen.

Beweiswürdigend argumentierte der Erstsenaat, das Vorbringen von GF, die angeführten Leistungen seitens der Z GmbH seien physisch in Form ihres Ehegatten erbracht worden und das mündlich vereinbarte Werksentgelt von 350,00 S pro Stunde entspräche durchaus der Fremdüblichkeit, könne durch das Beweisverfahren als widerlegt angesehen werden: Die zeugenschaftlich vernommenen Finanzbeamten JE, Dr. S und GE (FF, der Ehegatte von GF, und die Steuerberaterin der Beschuldigten, FR, hatten sich der Aussage entschlagen) hätten sämtlich glaubwürdig ausgesagt, dass ein Stundensatz von 350,00 S nicht der Fremdüblichkeit entspreche und daher im Zuge der Betriebsprüfung ein Stundensatz von 150,00 S als Durchschnittssatz ohnehin bereits zugunsten der Beschuldigten geschätzt worden sei, da es durchaus vergleichbare Leistungen gäbe, die lediglich mit 100,00 S pro Stunde entlohnt worden seien, sofern solche Leistungen von anderen Personen erbracht wurden.

Die im Rahmen der Betriebsprüfung von FF vorgelegten Grundaufzeichnungen hätten einerseits den Eindruck erweckt, sie seien erst im Nachhinein geschrieben worden, andererseits seien sie infolge ausreichender Bestimmtheit überhaupt nicht auf Fremdüblichkeit zu überprüfen.

Besondere Berücksichtigung habe das offenliegende Motiv für eine derartige Vorgangsweise gefunden:

Die Z GmbH, deren Geschäftsführer der Gatte der Beschuldigten ist, hatte 1998 einen Verlustvortrag in einer Höhe von 1.000.000,00 S geltend zu machen. Auf Grund dieses Umstandes waren Einkünfte aus Tätigkeiten für GF steuerlich nicht relevant. Im Gegensatz dazu bildeten für dieses Jahr angebliche Betriebsausgaben bei GF eine steuerliche Ersparnis. Besonders auffällig sei die Mündlichkeit des Werkvertrages, die damit gegebene fehlende Nachvollziehbarkeit, sowie der Umstand, dass im November pauschal für den gesamten Zeitraum ab Jänner 1998 eine Rechnung gelegt worden wäre.

Auf Grund dieser Indizien sei der Erstsenaat zur vollen Überzeugung gelangt, dass es sich "hierbei" [offenbar gemeint: die gegenständlichen angeblichen werkvertraglichen Leistungen der Firma Z GmbH] lediglich um einen steuerrechtlichen Trick handle, um das Veranlagungsjahr 1998 für GF möglichst steuerschonend gestalten zu können.

Die Beschuldigte verantworte das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG.

Der anzuwendende Strafraum betrage 140.352,00 S, wobei als mildernd die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit, als erschwerend kein Umstand zu werten gewesen sei, sodass

sich in der Gesamtschau eine Geldstrafe im Ausmaß von 15.000,00 S bzw. eine Ersatzfreiheitsstrafe von fünf Tagen als tat- und schuldangemessen erweise.

Gegen das Erkenntnis des Spruchsenates richtet sich die Berufung der Beschuldigten, in welcher sie eine Einstellung des Finanzstrafverfahrens, in eventu die Herabsetzung der Geldstrafe beantragt. Das Erkenntnis stütze sich auf die Zeugenaussagen der Finanzbeamten vor dem Spruchsenat, welche jedoch widersprüchlich seien. Einerseits werde ausgesagt, dass die vorgelegten Grundaufzeichnungen den Eindruck erwecken, im Nachhinein geschrieben zu sein, andererseits werden genau diese Aufzeichnungen ihrem Umfang nach anerkannt und nur die Bewertung des Stundensatzes geändert. Die Frage des Verteidigers nach Beweisen für die Vermutung, dass die Grundaufzeichnungen nachgeschrieben worden seien, sei in der Verhandlung nicht zugelassen worden. Die drei Finanzbeamten seien daher neuerlich zu vernehmen.

In der Berufungsverhandlung vom 13. November 2003 beantragte der Amtsbeauftragte die nochmalige Einvernahme der zuständigen Sachbearbeiterin FR in der die Beschuldigte betreuenden Steuerberatungskanzlei sowie des Bankangestellten W zum Beweis dafür, dass 1996 bis 1997 und ab August 1998 die Ansprechperson bezüglich der Buchhaltung des Einzelunternehmens der Ehefrau der Beschuldigten, FF, gewesen sei.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG begeht derjenige eine Abgabenhinterziehung, der vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

Demgemäß hätte die Beschuldigte ein derartiges Finanzvergehen zu verantworten, wenn den Finanzstrafbehörden der Nachweis gelänge, sie selbst wäre verantwortlich oder mitverantwortlich dafür, dass im steuerlichen Rechenwerk des gegenständlichen Modegeschäftes gewinnreduzierende Aufwendungen eingestellt worden wären, die nicht der Realität entsprechen haben.

Laut den Angaben der Beschuldigten in der Berufungsverhandlung hat ihr Ehegatte in ihrem Unternehmen wesentliche Teile der Geschäftsführung übernommen, ohne dass darüber eine schriftliche Vereinbarung vorliegen würde. Wohl jedoch hätten sie und ihr Ehemann vereinbart, dass er diese Leistungen für sie als Erfüllungsgehilfe der Z GmbH, deren Geschäftsführer und einziger Gesellschafter er selbst ist, durchführen sollte. Die Tätigkeiten seien von ihrem Ehemann aufgezeichnet worden, die Höhe der Entgelte nach einem Mischsatz zwischen dem

Steuerberater und ihrem Ehemann, welcher dabei offenbar sowohl als Vertreter der Z GmbH als auch seiner Ehegattin aufgetreten ist, vereinbart worden.

Unstrittig zu sein scheint, dass der Ehemann der Beschuldigten in deren Unternehmen tatsächlich bestimmte Tätigkeiten übernommen hat. Unter welchem Rechtstitel jedoch (sei es als bloße Mitwirkung im Erwerb der Ehegattin GF, sei es als Erfüllungsgehilfe der Z GmbH in einem Vertragsverhältnis zu GF) diese Tätigkeiten ausgeübt wurden und – falls entgeltlich – welche Höhe dieses Entgelt zur Erfassung als Betriebsausgabe erreichen durfte, ist weiterer Ermittlungsgegenstand.

Dabei spricht die mögliche nachträgliche Anfertigung der Tätigkeitsaufzeichnungen durch FF nicht grundsätzlich gegen die Fallvariante, dass tatsächlich ein Leistungsaustausch zwischen der GF und der Z GmbH stattgefunden hat. War FF der tatsächliche Entscheidungsträger im Unternehmen der Beschuldigten, erweist sich das verrechnete Entgelt als überhöht und ist dieser Umstand dem FF vorwerfbar, wird ihn eine finanzstrafrechtliche Verantwortung zu treffen haben. FF ist die Schlüsselfigur, deren Befragung unter dem Aspekt der Unmittelbarkeit der Beweiserhebung durch den Senat entscheidende Bedeutung zukommen wird. Im Finanzstrafverfahren gegen seine Ehegattin hat sich FF – siehe oben – der Aussage ent schlagen.

Dem Berufungssenat ist jedoch nunmehr bekannt geworden, dass gegen FF beim Finanzamt Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz ebenfalls ein Finanzstrafverfahren wegen des Verdachtes eines vorsätzlichen Tatbeitrages zur Abgabenhinterziehung seiner Ehegattin GF eingeleitet worden ist.

Damit aber ist bereits der Fortgang des weiteren Verfahrens aufgezeigt:

Gemäß § 161 Abs. 4 FinStrG kann die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz auch die Aufhebung des angefochtenen Erkenntnisses unter Zurückverweisung der Sache an die Finanzstrafbehörde erster Instanz verfügen, wenn sie umfangreiche Ergänzungen des Untersuchungsverfahrens für erforderlich hält. Die Finanzstrafbehörde erster Instanz ist im weiteren Verfahren an die im Aufhebungsbescheid niedergelegte Rechtsansicht gebunden.

Im Sinne dieser Möglichkeit wird daher das gegenständliche Erkenntnis des Spruchsenates aufgehoben und zur weiteren Fortsetzung des Untersuchungsverfahrens und nachfolgenden Entscheidungsfindung an den Erstsensat zurückverwiesen. Das Untersuchungsverfahren gegen GF ist gemäß § 61 Abs. 1 FinStrG mit demjenigen gegen FF zu verbinden und gemeinsam neuerlich dem Spruchsenat zur Durchführung einer mündlichen Verhandlung und

Entscheidungsfällung vorzulegen. In der Verhandlung vor dem Spruchsenat wären auch die ergänzend beantragten Beweisaufnahmen durchzuführen.

Diese Vorgangsweise entspricht der Verfahrensökonomie und hat die Zustimmung aller Parteien gefunden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Rechtsmittelbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 164 FinStrG ein weiteres ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht der Beschuldigten 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.

Linz, 13. November 2003