



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Innsbruck
Finanzstrafsenaat 1

GZ. FSRV/0009-I/06

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenaat 1 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied OR Mag. Peter Maurer sowie die Laienbeisitzer Mag. Sybille Regensberger und Dr. Alfred Wurzer als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen P, vertreten durch Othmar Schönherr, Wirtschaftstreuhänder, 6167 Neustift, Außerrain 29, wegen des Finanzvergehens der fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 30. November 2005 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates II beim Finanzamt Innsbruck als Organ des Finanzamtes Kitzbühel Lienz als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 22. September 2005, StrNr., nach der am 6. Februar 2008 in Anwesenheit des Beschuldigten, seines Verteidigers, des Amtsbeauftragten HR Dr. Johann Trager sowie der Schriftführerin Angelika Ganzer durchgeführten Verhandlung

zu Recht erkannt:

Der Berufung des Beschuldigten wird Folge gegeben und die bekämpfte Entscheidung des Spruchsenates dahingehend abgeändert, dass sie zu lauten hat:

Das gegen P. beim Finanzamt Kitzbühel Lienz unter der StrNr. 000/0000 anhängige Finanzstrafverfahren wegen des Verdachtes, er habe im

Wirkungsbereich des Finanzamtes Kitzbühel Lienz fahrlässig unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht

a) als verantwortlicher Geschäftsführer der Fa. P-OEG zur Bewirkung einer Verkürzung an Einkommensteuer für 1999 in Höhe von ATS 11.148,00 betreffend A.A. , StNr. S1, dadurch beigetragen, als er eine Anlagenabschreibung eines vermieteten Wohnhauses angesetzt habe, obwohl dieses im Jahre 1999 zu 100 % ausschließlich für private Wohnzwecke genutzt worden war (Tz. 13 des BP-Berichtes vom 30. Mai 2001 zu ABNr. AB1), sowie

b) als verantwortlicher Geschäftsführer der Fa. P-GmbH betreffend die Zeiträume Jänner 1997 bis Dezember 1999 eine Verkürzung von Kapitalertragsteuern in Höhe von insgesamt S 131.636,00 bewirkt, indem er im steuerlichen Rechenwerk für 1997 zu Unrecht Entnahmen als Fehlbeträge in Höhe von S 41.000,00 und S 48.000,00 aus Diebstählen deklarierte, für 1997 bis 1999 die Gewinnausschüttung an die Gesellschafter in Form der privaten Nutzung der Firmen-PKWs unberücksichtigt ließ, private Urlaubsreisen nach Rom und Barcelona im Februar 1997 und Oktober 1999 als betrieblich veranlasst deklarierte, sowie die Gewinnausschüttung in Form einer Nichtverzinsung eines ihm von der GmbH gewährten Darlehens in den Jahren 1997 bis 1999 unberücksichtigt ließ (Tz. 15, 21a, 21b, 21c des BP-Berichtes vom 30. Mai 2001 zu ABNr. 101021/01)

und hiedurch fahrlässige Abgabenverkürzungen nach § 34 Abs. 1 FinStrG begangen,

wird gemäß §§ 136, 157, teilweise iVm § 82 Abs. 3 lit .c letzte Alternative FinStrG **eingestellt**.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis vom 22. September 2005, StrNr 000/0000, hat das Finanzamt Kitzbühel als Finanzstrafbehörde erster Instanz den Beschuldigten und nunmehrigen Berufungswerber nach § 34 Abs. 1 FinStrG für schuldig erkannt, weil er im Wirkungsbereich des Finanzamtes Kitzbühel Lienz fortgesetzt und fahrlässig unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht

- a) zu StNr. s1 und s2 als verantwortlicher Geschäftsführer der Fa. P-OEG hinsichtlich des Jahres 1999 eine Verkürzung an Einkommenssteuer in Höhe von € 810,17 (S 11.148,00) zugunsten von A.A. insofern bewirkt habe, als er die Anlagenabschreibung des vermieteten Wohnhauses angesetzt habe, obwohl dieses im Jahre 1999 zu 100 % ausschließlich für private Wohnzwecke genutzt gewesen sei (Tz 13 des Berichtes vom 30. Mai 2001),
- b) zu StNr. s3 als verantwortlicher Geschäftsführer der Fa. P-GmbH hinsichtlich der Jahre 1997-1999 eine Verkürzung an Kapitalertragssteuer in einer Gesamthöhe von € 9.566,56 (S 131.636,00) insofern bewirkt habe, als er zu Unrecht private Auslands-Flugreisen betrieblich abgesetzt, keine Privatanteile aus KFZ-Kosten ausgeschieden, ohne Nachweis Kassenfehlbeträge abgesetzt sowie Darlehens- und Zinsvorteile betrieblich angesetzt habe, die keinem Fremdvergleich standhalten würden (Tz 15-20 des Bp-Berichtes vom 30 Mai 2001).

Aus diesem Grund wurde über ihn gemäß § 34 Abs. 4 FinStrG [iVm § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG] eine Geldstrafe in Höhe von € 1.500,00 verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von drei Tagen ausgesprochen.

Die Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG pauschal mit € 150,00 bestimmt.

Hingegen wurde das Strafverfahren gegen den Beschuldigten wegen des weiteren Vorwurfs, er habe im Wirkungsbereich des Finanzamtes Kitzbühel Lienz vorsätzlich und fortgesetzt zu StNr. s4 hinsichtlich der Monate 12/2000 und 01/2001 Abgaben, die selbst zu berechnen sind, nämlich Umsatzsteuervorauszahlungen in Höhe von € 13.808,13 (S 190.000,00) und € 3.386,19 (S 46.594,00) nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet und auch nicht bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe des geschuldeten Betrages der Abgabenbehörde bekannt gegeben und hiedurch die Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen, gemäß § 136 FinStrG eingestellt.

Dieses Erkenntnis gründet sich im wesentlichen auf folgende Feststellungen:

Der Beschuldigte habe unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht zu StNr. s1 (P-OEG) und s2 (A.A.) als verantwortlicher Geschäftsführer

der Fa. P-OEG hinsichtlich des Jahres 1999 eine Verkürzung an Einkommenssteuer in Höhe von € 810,17 (S 11.148,00) zugunsten von A.A. insofern bewirkt, als er die Anlagenabschreibung des vermieteten Wohnhauses angesetzt habe, obwohl dieses im Jahre 1999 zu 100% ausschließlich für private Wohnzwecke genutzt worden sei. Er habe dabei die Sorgfalt außer acht gelassen, zu der er nach den Umständen verpflichtet und nach seinen geistigen und körperlichen Verhältnissen befähigt sei und die ihm zuzumuten sei und er habe deshalb nicht erkannt, dass er einen Sachverhalt verwirklichen könnte, der einem gesetzlichen Tatbild entspreche.

Es habe sich hier um die ursprünglich im Eigentum des Beschuldigten stehende Liegenschaft in EZ-GB mit der Grundstücksadresse X-Straßw gehandelt, welche mit Kaufvertrag vom 26. März 1999 an die Fa. P-OEG übereignet worden sei. Bei der StNr. s1 (P-OEG) sei eine Anlagenabschreibung für das Haus vorgenommen worden, das an die P-GmbH vermietet worden sei. Die einkommenssteuerliche Auswirkung habe sich nicht beim Beschuldigten selbst, sondern bei A.A. (StNr. s2) ergeben.

Weiters habe der Beschuldigte im Wirkungsbereich des Finanzamtes Kitzbühel Lienz fortgesetzt unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht zu StNr. s3 (P-GmbH) als verantwortlicher Geschäftsführer der Fa. P-GmbH hinsichtlich der Jahre 1997 bis 1999 eine Verkürzung an Kapitalertragssteuer in einer Gesamthöhe von € 9.566,56 insofern bewirkt, als er zu unrecht private Auslands-Flugreisen betrieblich abgesetzt habe: Der Beschuldigte und A.A. hätten vom 13. Februar bis 17. Februar 1997 eine Rom-Reise und vom 13. Oktober bis 17. Oktober 1999 eine Reise nach Barcelona unternommen. Beide Reisen seien als Betriebsausgaben abgesetzt worden, obwohl beide Reisen der Privatsphäre zuzuordnen seien.

Er habe weiters keine Privatanteile aus KFZ-Kosten ausgeschieden: Im Betriebsvermögen der P-GmbH hätten sich zwei Fahrzeuge befunden. A.A. und der Beschuldigte, beide Gesellschafter dieser GmbH, hätten die Fahrzeuge sowohl privat als auch betrieblich genutzt. Ein Fahrtenbuch sei nicht geführt worden. Das Ausmaß der Privatnutzung sei im Schätzungswege mit 13% anzusetzen. Das Überlassen der Fahrzeuge für private Zwecke stelle einen vermögenswerten Vorteil dar.

Der Beschuldigte habe weiters ohne Nachweis Kassenfehlbeträge abgesetzt: Im Zusammenhang mit dem Verrechnungskonto des Beschuldigten seien am 8. Dezember 1997 und am 3. Oktober 1997 im Kassabuch Geldbeträge von insgesamt S 89.000,00 als Fehlbeträge ausgewiesen und aufwandswirksam verbucht worden. Der Beschuldigte habe im

Zuge der Betriebsprüfung weder polizeiliche Anzeige und Protokolle oder entsprechende Versicherungsmeldungen vorlegen können.

Er habe weiters Darlehens- und Zinsvorteile betrieblich angesetzt, die keinem Fremdvergleich standhalten würden: Die P-GmbH habe seit 20. Februar 1997 gegenüber der Einzelfirma P. eine Verrechnungsforderung gehabt. Diese sei hauptsächlich durch die Aufnahme eines Darlehens von S 4.000.000,00 begründet, welches Darlehen der Einzelfirma zur Teilfinanzierung der im Jahre 1997 durchgeführten Umschuldung zur Verfügung gestellt worden sei. Dem Beschuldigten seien im Prüfungszeitraum keinerlei Zinsen in Rechnung gestellt worden. Eine verdeckte Ausschüttung sei insofern bewirkt worden, als die Nichtverzinsung der Verrechnungsforderung einem fremden Dritten nicht gewährt worden wäre. Die Berechnung des entgangenen Vermögensvorteils entspreche dem Zinssatz des aufgenommenen Darlehens.

Der Beschuldigte als Eigentümer der Liegenschaft EZ betreffend Geschäftsgebäude Z, habe ab 1. Jänner 1997 das Geschäftslokal zu einem monatlichen Mietzins von S 73.500,00 zuzüglich USt an die P-GmbH vermietet. Ab dem Jahr 1998 sei der Mietzins auf S 49.500,00 zuzüglich USt reduziert worden. Eine Fremdüblichkeit des Mietzinses 1997 sei hier nicht gegeben. Die durch das Gesellschaftsverhältnis begründete Vermögenszuwendung an den beschuldigten Gesellschafter stelle sich als verdeckte Ausschüttung dar.

Der Beschuldigte habe auch hinsichtlich dieser Handlungen die Sorgfalt außer acht gelassen, zu der er nach den Umständen verpflichtet und nach seinen geistigen und körperlichen Verhältnissen befähigt gewesen und die ihm zuzumuten sei und er habe deshalb nicht erkannt, dass er Sachverhalte verwirklichen könne, die einem gesetzlichen Tatbild entsprechen.

Es könne hingegen nicht festgestellt werden, dass es der Beschuldigte zumindest ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden hat, im Wirkungsbereich des Finanzamtes Kitzbühel Lienz zu StNr. s4 hinsichtlich der Monate Dezember 2000 und Jänner 2001 Abgaben, die selbst zu berechnen sind, nämlich Umsatzsteuervorauszahlungen in Höhe von € 13.808,13 (S 190.000,00) und € 3.386,19 (S 46.594,00) nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet und auch nicht bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe des geschuldeten Betrages der Abgabenbehörde bekannt gegeben zu haben.

Bei der Strafzumessung wurden keine Umstände als erschwerend gewertet, mildernd wurden die Unbescholtenheit, die teilweise Schadensgutmachung und der Umstand, dass die Taten lange zurückliegend sind, in Ansatz gebracht.

Mangels einer Berufung des Amtsbeauftragten ist dieses Erkenntnis des Spruchsenates in seinem einstellenden Spruchteil in Rechtskraft erwachsen.

Gegen das Erkenntnis richtet sich jedoch die fristgerechte Berufung des Beschuldigten vom 30. November 2005, wobei wie folgt vorgebracht wurde:

„Das abgeführte Verfahren ist mit einer Nichtigkeit insofern behaftet, als der erkennende Senat davon ausgeht, dass der Beschuldigte am 8.12.1997 und am 3.10.1997 im Kassabuch Geldbeträge von insgesamt ATS 89.000,00 als Fehlbeträge ausgewiesen hat, aufwandswirksam verbucht hätte, obwohl er anlässlich der Betriebsprüfung weder eine polizeiliche Anzeige noch Protokolle oder entsprechende Versicherungsmeldungen vorlegen hätte können.

Der erkennende Senat wäre bei Zweifeln verpflichtet gewesen, den Angaben des Beschuldigten Folge zu geben bzw. sich dieser Argumentation anzuschließen, ansonsten wäre der erkennende Senat von Amtswegen verpflichtet gewesen, die entsprechenden Beamten der Polizeiinspektion Lienz einzuvernehmen. Allein das Unterlassen einer derartigen Einvernahme bei gleichzeitigem Feststellen eines Finanzvergehens begründet im gegenständlichen Falle Nichtigkeit. Wenn dem Beschuldigten in diesem Zusammenhang Unglaubwürdigkeit unterstellt wird, hätte es entsprechender von Amts wegen vorzunehmender Beweisaufnahmen bedurft, welche der erkennende Spruchsenat unterlassen hat. Das abgeführte Verfahren ist in diesem Zusammenhang mangelhaft geblieben.

Der Beschuldigte hat eindeutig zu Protokoll gegeben, welche Schritte er unternommen hat um eine Aufklärung der entsprechenden Diebstähle vornehmen zu können und erkennt der Spruchsenat dies auch an und verweist auf Seite 7 des Erkenntnisses darauf, dass verschiedene Maßnahme der Exekutive gesetzt worden seien und wäre der Spruchsenat verpflichtet gewesen, von Amts wegen die Beamten des Gendarmeriepostens Lienz hierüber einzuvernehmen.

Den Beschuldigten in weiterer Folge als unglaubwürdig darzustellen begründet eine Mangelhaftigkeit des Verfahrens. Der Beschuldigte hat in diesem Zusammenhang auch angegeben, dass die Beamten des Gendarmeriepostens Lienz eine Neuinstallation einer Kamera ablehnten, da die entsprechende Kamera bereits wochenlang vorher im Einsatz beim Beschuldigten gewesen ist. Das abgeführte Verfahren ist daher mangelhaft bzw. nichtig.

Der Spruchsenat II kommt zunächst zum Ergebnis, dass der Beschuldigte, obwohl das vermietete Wohnhaus zu 100 % ausschließlich für private Wohnzwecke genutzt wurde, eine Anlagenabschreibung vorgenommen hat.

Diesbezüglich stellt der Spruchsenat II auf Seite 4 seines Erkenntnisses fest, dass das ursprünglich im Eigentum des Beschuldigten stehende Wohnhaus in EZ-GB, mit der Grundstücksadresse X-Straßw, mit Kaufvertrag vom 26.3.1999 an die Firma P-OEG übereignet worden wäre. Es wurde diesbezüglich eine Anlagenabschreibung für das Haus vorgenommen, welches an die P-GmbH vermietet wurde. Die einkommenssteuerliche Auswirkung ergab sich nicht beim Beschuldigten selbst, sondern bei A.A..

Der Spruchsenat hätte folgende Feststellung statt der nunmehr bekämpften zu treffen gehabt:

Die P-OEG hat mit Kaufvertrag vom 26.3.1999 die Liegenschaft angekauft. Durch diesen Ankauf wurden die stillen Reserven des Privathauses zur zusätzlichen Finanzierung der P-GmbH aktiviert. Das Gebäude wurde mit 1.7.1999 an die P-GmbH vermietet. Der Bestandvertrag wurde erst 2000 unterzeichnet.

Absetzung für Abnutzung wurde für das Jahr 1999 in Höhe von ATS 63.902,00 als Ausgabe angesetzt. In der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung wurde für die Monate März bis einschließlich Juni ein Privatanteil von ATS 36.934,00 ausgeschieden. Für das Jahr 1999 sind keine Mieteinnahmen geflossen, daher wurden auch keine Mieteinnahmen in der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung angesetzt. Es steht außer Streit, dass die Nutzung des Wohnhauses (teilweise Eigennutzung, teilweise Vermietung) den Ansatz der Anlagenabschreibung rechtfertigt.

Das Ausscheiden der Anlagenabschreibung zu 100 % aus der Überschussermittlung ist daher steuerlich unrichtig. Der angesetzte Privatanteil ist ausreichend für die Nutzung der Monate März bis einschließlich Juni 1999, weswegen auch das verurteilende Erkenntnis über einen Betrag von € 810,17 jeglicher Rechtsgrundlage entbehrt. Der Spruchsenat subsumiert einen Tatbestand, der auch bei objektiver Prüfung keine Verurteilung rechtfertigt.

Auch die subjektive Tatseite ist im gegenständlichen Falle nicht gegeben. Zur subjektiven Tatseite ist auszuführen, dass der Beschuldigte seiner Offenlegungspflicht gegenüber dem Finanzamt mit Schreiben vom 1.7.1999 nachgekommen ist. Ein mündlich abgeschlossener Bestandsvertrag ist nach Wissen des Beschuldigten ebenso gültig wie ein schriftlich unterzeichneter. Die Berücksichtigung der Privatnutzung, welche vom Spruchsenat vollkommen außer Ansatz gelassen wurde für den Zeitraum März bis einschließlich Juni mit einem Betrag von ATS 36.934,33 und auch die Kürzung von Ausgaben erscheint angemessen. Somit wurde für den Zeitraum der Privatnutzung als auch für den Zeitraum der Vermietung die steuerlichen Werte richtig angesetzt. Ebenso wird auf die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung, welche sich im Betriebsprüfungsakt befindet, auszugehen und wurde dieser von einer qualifizierten Firma, nämlich der Steuerberatungskanzlei des Beschuldigten erstellt. Auch

die subjektive Komponente liegt im gegenständlichen Falle nicht vor, weswegen auch die subjektive Tatseite nicht gegeben ist.

Dem verurteilenden Erkenntnis lässt sich auch nicht entnehmen, auf welche rechtliche Beurteilung sich der Spruchsenat in diesem Zusammenhang stützt, da sich aus der Feststellung auf Seite 4 das angeblich begangene Delikt nicht entnehmen lässt bzw. die Feststellung des Spruchsenates mangelhaft geblieben ist und auf die in der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung und auch im Betriebsprüfungsbericht angegebenen Beträge nicht Bezug genommen wurde.

Auf Seite 4 stellt der Spruchsenat des weiteren fest, der Beschuldigte habe es im Wirkungsbereich des Finanzamtes Kitzbühel - Lienz fortgesetzt unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht zu Steuernummer 106/8644 als verantwortlicher Geschäftsführer der P-GmbH hinsichtlich der Jahre 1997 und 1999 eine Verkürzung an Kapitalertragssteuer in einer Gesamthöhe von € 9.566,56 insofern bewirkt, als er a) zu Unrecht private Auslands-Flugreisen betrieblich absetzte, wobei Reisen nach Rom und Barcelona unternommen worden seien. Beide Reisen seien als Betriebsausgaben abgesetzt worden, obwohl beide Reisen der Privatsphäre zuzuordnen sind.

Die entsprechenden Feststellungen auf der Seite 4 sowie die Beweiswürdigung auf Seite 7 sind unrichtig. Richtigerweise hätte der Spruchsenat feststellen müssen, dass in den Jahren 1997 und 1999 die Gesellschafter Besch. und A.A. jeweils eine mehrtätige Auslandsreise nach Italien bzw. Spanien vorgenommen haben. Es hat sich dabei um eine betriebliche Reise gehandelt, die vor allem der Gestaltung der Firmenportale bzw. der Präsentation von zwei bis drei Markenherstellern gedient haben, da in der Firma ein oder zwei dieser Marken aufgenommen werden sollten. Dem Betriebsprüfer wurde eine Fotoserie dieser Reisen mit den aufgenommenen Portalen vorgelegt. Da es sich sowohl bei Frau A.A. als auch bei dem Beschuldigten um Geschäftsführer der Firma handelte, ist eine verdeckte Gewinnausschüttung unter dem Titel private Veranlassung nicht gegeben. Es ist auch darauf hinzuweisen, dass die sogenannte „Ehegatten-Regel“ nicht zur Anwendung gelangt, da es sich bei beiden Reisenden um die jeweiligen Gesellschafter des Unternehmens gehandelt hat.

Es handelte sich auch weder um eine Erholungsreise noch um eine Studienreise noch um Messebesuche oder Kongresse. Dies bewirkt schon allein die Dauer der Reisen und wurden in diesem Zusammenhang vom Spruchsenat keinerlei weitere Feststellungen getroffen, sondern lediglich der Hinweis, dass es sich bei beiden Reisen um Reisen der Privatsphäre gehandelt habe, durch nichts belegt.

Auch in diesem Zusammenhang ist der Spruchsenat der amtswegigen Aufklärungspflicht nicht nachgekommen und ist die Behauptung auf Seite 7 des Erkenntnisses, dass keine Dokumentation stattfand, unrichtig und hat der Spruchsenat in diesem Zusammenhang offensichtlich Akteninhalte nicht ordnungsgemäß wiedergegeben. Der Spruchsenat erklärt auch, dass die subjektive Tatseite im gegenständlichen Falle erfüllt wäre.

Als Geschäftsführer des Unternehmens konnte der Beschuldigte mit gutem Gewissen diese Reise als Betriebsausgabe absetzen und wird hier insbesondere auch durch die Kommentarmeinungen (Doralt § 4, Tz 343 ff) voll gedeckt und sehen auch die Einkommenssteuerrichtlinien von Geschäftsreisen bzw. beruflich bedingte Reisen vor. Der Beschuldigte hat auf diese Umstände stets hingewiesen.

Der Beschuldigte erklärte im Verfahren dezidiert, dass diese Reisen betrieblich bedingt waren. Der Beschuldigte klärte auch mit seinem Steuerberater die Abzugsfähigkeit im Rahmen der Bilanzerstellung ab und bekam entsprechende positive Auskünfte. Es mangelt somit im gegenständlichen Falle bereits an der subjektiven Tatseite für ein verurteilendes Erkenntnis.

Dem Beschuldigten wird weiter vorgeworfen keine Privatanteile aus KFZ-Kosten ausgeschieden zu haben, dass sich im Betriebsvermögen der P-GmbH Fahrzeuge, nämlich eines Marke BMW und ein Range Rover befunden hätten und setzt der Spruchsenat eine Privatnutzung vom 13 % im Schätzungswege an und kommt ebenfalls zu einem verurteilenden Erkenntnis in diesem Punkt. Auch diesbezüglich ist auszuführen, dass die entsprechenden Feststellungen auf Seite 5 des Erkenntnisses unrichtig sind. Der Spruchsenat hätte vielmehr feststellen müssen, dass die Firmenfahrzeuge den Geschäftsführern für die Strecke „Firma – Geschäftsführerwohnung – retour“ zur Verfügung gestellt wurden. Die teilweise private Nutzung war im Rahmen der Gesamtausstattung des mit der Gesellschaft abgeschlossenen Vertragsverhältnisses zur Geschäftsführung umfasst.

Bei ordnungsgemäßer Feststellung hätte sich rechtlich ergeben, dass gemäß der Körperschaftssteuerrichtlinien § 8 Randziffer 1019 keine Unangemessenheit vorliegt, wenn die Angemessenheit der Gesamtausstattung nicht überschritten wird und liegt sodann eine Gewinnausschüttung vor.

Es mangelt auch in diesem Zusammenhang wieder an der subjektiven Tatseite, dies deshalb, da die Überlassung auch für Privatfahrten gemäß Meinung des BMF (Richtlinien zur Kost) eine verdeckte Gewinnausschüttung für diese untergeordneten privaten Nutzungen verneint und konnte der Beschuldigte im Erkenntnis dieser Regelungen davon ausgehen, dass diese private Nutzung nicht separat ein vermögenswerter Vorteil wäre, welcher zu versteuern ist.

Auch auf diese Argumentation, welche sich aus den entsprechenden Stellungnahmen und dem Betriebsprüfungsakt ergeben, ist der Spruchsenat in keinsten Weise eingegangen.

Auf Seite 5 des angefochtenen Erkenntnisses gelangt der Spruchsenat zum Ergebnis, der Beschuldigte habe ohne Nachweis Kassenfehlbeträge abgesetzt und seien diesbezüglich am 8.12.1997 und am 3.10.1997 im Kassabuch Geldbeträge von insgesamt ATS 89.000,00 als Fehlbeträge ausgewiesen und aufwandswirksam verbucht worden und konnte der Beschuldigte im Zuge der Betriebsprüfung weder polizeiliche Anzeige noch Protokolle oder entsprechende Versicherungsmeldungen vorlegen.

Diese Feststellung ist unrichtig. Richtigerweise hätte der Spruchsenat feststellen müssen, dass die Beträge von insgesamt ATS 89.000,00 als Diebstähle angeführt wurden und als betrieblicher Aufwand verbucht wurden. Es hätte weiters festgestellt werden müssen, dass bereits in früheren Zeiträume Diebstähle stattfanden und wurden damals alle erdenklichen Maßnahmen gesetzt um den Täter auszuforschen, insbesondere wurde auch eine Kamera installiert um den Täter dingfest zu machen. Bei den neuerlichen Diebstählen hat die Gendarmerie von sich aus keine weiteren Schritte als erfolgsversprechend angesehen. Es wurde von der Gendarmerie darauf hingewiesen, dass bereits bei der letzten Aktion keine Täter gefunden werden konnten.

Auch die subjektive Tatseite ist im gegenständlichen Falle aus folgenden Gründen nicht gegeben: Der Beschuldigte hat mit Schreiben vom 21.3.2001 ausführlich dargelegt, welche Maßnahmen von ihm gesetzt wurden um dem Täter auf die Spur zu kommen. Es war für den Beschuldigten nicht möglich durch Unterstützung der Gendarmerie darüber hinausgehende Maßnahmen zu setzen. Aus Sicht des Beschuldigten ist dieser seiner Sorgfaltspflicht nachgekommen und war den Aussagen als Gendarmeriebeamten als Sachverständige in diesem Zusammenhang Glauben zu schenken. Es mangelt in diesem Zusammenhang auch an einem subjektiv vorwerfbaren Verhalten des Beschuldigten.

Dem Beschuldigten wird auf Seite 5 des Erkenntnisses des weiteren mit Feststellungen vorgeworfen, er habe Darlehens- und Zinsvorteile betrieblich angesetzt, die keinem Fremdvergleich standhalten. Daran führt der Spruchsenat aus, dass die P-GmbH seit 20.2.1997 gegenüber der Einzelfirma Besch. eine Verrechnungsforderung hätte. Diese Forderung wäre hauptsächlich durch die Aufnahme eines Darlehens von ATS 4,0 Mio. begründet gewesen, welches Darlehen der Einzelfirma zur Teilfinanzierung der im Jahre 1997 durchgeführten Umschuldung zur Verfügung gestellt worden wäre. Dem Beschuldigten wurden im Prüfungszeitraum keinerlei Zinsen in Rechnung gestellt und habe dies eine verdeckte Ausschüttung insofern bewirkt, als die Nichtverzinsung der Verrechnungsforderung

einem fremden Dritten nicht gewährt worden wäre. Die Berechnung des entgangenen Vermögensvorteils entspreche dem Zinssatz des aufgenommenen Darlehens. Diese Feststellung ist unrichtig, obwohl hinsichtlich des objektiven Tatbestands als auch der subjektiven Tatseite.

Der Spruchsenat hätte folgende Feststellung zu treffen gehabt: Der Beschuldigte hat auf eine Vereinbarung zwischen der protokollierten Einzelfirma V.V., Inhaber Besch. und der Firma P-GmbH bezüglich der zur Verfügungstellung des Darlehensbetrages von ATS 4,0 hingewiesen. Richtig ist, dass aus dem sogenannten Verrechnungskonto Einzelfirma Besch. sowohl die Bewegungen zwischen der Einzelfirma und der P-GmbH als auch zwischen der Einzelperson des Besch. und der Firma P-GmbH verbucht wurden, eine Trennung wurde durchgeführt. In diesem Zusammenhang ist auf das VwGH-Erkenntnis (VwGH 3.8.2000 96-15-01590160) zu verweisen, wonach abgeklärt wurde, wann von einer verdeckten Ausschüttung gesprochen werden kann.

Die P-GmbH hat seit 1997 gegenüber der protokollierten Einzelfirma Besch. eine Verrechnungsforderung. Bei der protokollierten Einzelfirma Besch. handelt es sich nicht um einen Gesellschafter der GmbH. Eine verdeckte Ausschüttung setzt definitionsgemäß die Vorteilszuwendung einer Körperschaft an eine Person mit Gesellschafterstellung oder gesellschafterähnlicher Stellung voraus, wobei die Zuwendung eines Vorteils an den Inhaber auch darin gelegen sein kann, dass eine dem Anteilinhaber nahe stehende Person begünstigt ist. Der Ausschüttungstatbestand kann von vornherein nur im Hinblick auf einen Gesellschafter erfüllt werden, nicht aber in Hinblick auf eine allenfalls der Gesellschafter nahe stehende Person (VwGH 9.3.2005, 2000-130222).

Der Spruchsenat verkennt, dass es sich bei der protokollierten Einzelfirma Besch. nicht um den Gesellschafter Besch. handelt (siehe Auszug aus dem Betriebsprüfungsbericht!).

Gegen die Verzinsung dieser Forderungen samt den steuerlichen Folgen wurde festgestellt, dass die Nichtverzinsung des Verrechnungskontos einen erheblichen Vorteil für die P-GmbH gebracht hat und die Willensentscheidung der GmbH einen Vorteil an den Gesellschafter zuzuwenden schon somit begrifflich ausscheidet. Der Spruchsenat hätte auch feststellen müssen, dass die Konten der Gesellschafter mit 4% verzinst wurden und wurde dies in den Bilanzen offengelegt. Aus diesem Grunde ist auch die subjektive Tatseite des Deliktes nicht erfüllt.

Der Spruchsenat hätte desweiteren feststellen müssen, dass ein Rechtsgeschäft insofern vorlag, als eine Verrechnungsforderung ab 20.2.1997 seitens der P-GmbH gegenüber der Einzelfirma bestand. Wenn der Spruchsenat dem Beschuldigten vorwirft, dass ihm im

Prüfungszeitraum keine Zinsen in Rechnung gestellt wurden, ist dazu auszuführen, dass die Übernahme des gesamten Geschäftsbetriebes, welcher Wert bei weitem über das zur Verfügung gestellte Darlehen anzusetzen ist, einen Vermögensvorteil für die P-GmbH ergeben hat und den vermeintlichen Zinsvorteil des Beschuldigten bei weitem übersteigt (nochmals hingewiesen wird, dass die protokollierte Einzelfirma nicht Gesellschafter der GmbH ist!).

In diesem Zusammenhang bleibt jedoch deutlich, dass der Vorteil in diesem Zusammenhang vielmehr bei der GmbH liegt, da diese ansonsten verpflichtet gewesen wäre, ein Entgelt für die Übertragung des Geschäftsbetriebes an die Einzelfirma zu leisten. In diesem Zusammenhang liegt auch Fremdüblichkeit vor, da der Vorteil der GmbH den Nachteil aus der Nichtverzinsung des Darlehens bei weitem überwiegt.

Auch die subjektive Tatseite liegt im gegenständlichen Falle insofern nicht vor, als die entsprechenden Tatbestände dem Finanzamtsakt eindeutig entnommen werden konnten, der Beschuldigte diesbezüglich seiner Offenlegungspflicht in vollem Umfange nachgekommen ist und die Differenzierung nach steuerrechtlichen Kriterien eindeutig durchgeführt wurde, diese abgeprüft und auch für richtig befunden wurde, weswegen dem Beschuldigten aus subjektiver Ansicht kein Vorwurf gemacht werden kann, dies entgegen der Rechtsmeinung des Spruchsenates.

Dem Beschuldigten wurde desweiteren vorgeworfen, dies mit Feststellung auf Seite 5 und 6 des angefochtenen Erkenntnisses, er habe als Eigentümer der Liegenschaft EZ.X, betreffend das Geschäftsgebäude M-Gasse ab 1.1.1997 an die P-GmbH vermietet. Dies zu einem monatlichen Mietzins von ATS 73.500,00 zuzüglich USt. Ab dem Jahr 1998 wurde der Mietzins auf ATS 49.500,00 zuzüglich USt. reduziert. Diesbezüglich sei keine Fremdüblichkeit gegeben und ist die durch das Gesellschaftsverhältnis begründete Vermögenszuwendung an den Beschuldigten insofern eine verdeckte Gewinnausschüttung. Auch diesbezüglich ist die getroffene Feststellung unrichtig. Richtigerweise hätte der Spruchsenat feststellen müssen, dass mit Bestandsvertrag vom 25.2.1997 der Beschuldigte das Geschäftslokal ab 1.1.1997 an die P-GmbH zum Zwecke des Betriebes eines Textileinzelhandels vermietet hatte. Der Beschuldigte hat in diesem Zusammenhang auch dem Betriebsprüfer eine Aufstellung der Mieten, die von der P-GmbH in der Umgebung bezahlt werden, vermittelt, wobei der Beschuldigte darauf hinwies, dass in der R-Gasse einige Lokale im Mieterschutz vermietet wurden und andere hingegen ohne Mieterschutz die angesetzte Miete für das Jahr 1997 – den von der P-GmbH gezahlten Mieten in anderen Bereichen.

Der Spruchsenat hätte daher feststellen müssen, dass die bezahlten Mietzinse einem Fremdvergleich durchaus entsprechen.

Der Beschuldigte hat Vergleichsmieten in der Umgebung dem Finanzamt mitgeteilt, dies in Höhe von monatlich ATS 74.200,00 und hat sogar die P-GmbH in anderen Bereichen an Dritte Mietzinse von ATS 74.200,00 bezahlt und entsprechende Bestandverträge abgeschlossen. Ab dem Jahr 1998 wurde eine Anpassung der Miete vorgenommen, eine Reduktion fand im Zusammenhang mit der wirtschaftlichen Situation der P-GmbH. Der Beschuldigte wies auch auf die Diskrepanz zwischen der Stellungnahme im Rahmen der Betriebsprüfung und dem Auszug aus dem Betriebsprüfungsbericht bezüglich der Reduktion der Miete ausdrücklich hin. Die Behauptung des Betriebsprüfers, dass die Mietreduktion eine Anpassung an die orts- und fremdüblichen Mietpreise sei, ist schlichtweg unrichtig.

Auch subjektive Tatbestandselemente liegen im gegenständlichen Falle nicht vor. Aufgrund der durchgeführten Vergleichsberechnungen wurde vom Beschuldigten die Miete für das Jahr 1997 so berechnet. Es wurde ein Preis im unteren Bereich im Vergleich zu den üblichen gemieteten Standorten der P-GmbH angesetzt. Durch den Vergleich mit den übrigen von der protokollierten Einzelfirma Mode M gemieteten Flächen in unmittelbarer Umgebung konnte ein gutes Bild für eine fremdübliche Miete erarbeitet werden. Es ist im Geschäftsleben desweiteren üblich, dass Mieten nach der wirtschaftlichen Situation angepasst werden. Eine Herabsetzung der Miete ist nicht zwangsläufig der Beweis dafür, dass eine höhere Miete nicht fremdüblich war. Der Spruchsenat hat diesbezüglich auch keinerlei weitere Recherchen von Amtswegen angestellt. Der Beschuldigte hat bei der Festsetzung der Miete für die Heranziehung von Vergleichswerten durchaus ein Bild abgegeben, um die Fremdüblichkeit garantieren zu können. Auch aus subjektiver Sicht liegen die Tatbestandselemente für ein verurteilendes Erkenntnis in diesem Zusammenhang nicht vor.

Hätte der Spruchsenat die sämtlichen obgewünschten Feststellungen getroffen, hätte sich in rechtlicher Hinsicht ergeben, dass das Finanzstrafverfahren gegen den Beschuldigten einzustellen wäre.

Der Spruchsenat kommt zum Ergebnis, dass über den Beschuldigten im Sinne des § 34 Abs. 4 Finanzstrafgesetz eine Geldstrafe von € 1.500,00 zu verhängen war. Im Uneinbringlichkeitsfalle zwei Tage Ersatzfreiheitsstrafe sowie gemäß § 185 Finanzstrafgesetz der Beschuldigte die Kosten des Strafverfahrens in Höhe von € 150,00 zu tragen hätte.

Diese Strafe ist aufgrund der schwierigen Situation des Beschuldigten zu hoch.

Gemäß Erkenntnis des Spruchsenates auf Seite 3 ist der 42jährige Beschuldigte seit April 2004 ohne Beschäftigung, lebt bei seiner Mutter und bezieht Notstandshilfe. Die monatliche Unterhaltspflicht beträgt € 254,00. Der Beschuldigte ist nicht in der Lage, selbst bei allfälligem

Vorliegen sämtlicher Verurteilungskriterien den Betrag von € 1.500,00 zu bezahlen, da dies seine Vermögensverhältnisse bei weitem übersteigt.

Selbst wenn man zu einem gesamtverurteilenden Erkenntnis gemäß Erkenntnis des Spruchsenates vom 26.9.2005 kommen sollte, wäre allenfalls eine Geldstrafe in Höhe von € 750,00 angemessen.“

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 119 Bundesabgabenordnung (BAO) haben die Abgabepflichtigen bzw. die Wahrnehmenden der steuerlichen Interessen derselben die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabenvorschriften gegenüber dem Fiskus vollständig und wahrheitsgemäß insbesondere in Abgabenerklärungen offen zu legen.

Dabei macht sich einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer derartigen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt. Gemäß § 11 FinStrG begeht nicht nur der unmittelbare Täter das Finanzvergehen, sondern auch jeder, der einen anderen dazu bestimmt, es auszuführen, oder der sonst zu seiner Ausführung beiträgt.

Bedingt vorsätzlich, also im Bereich der untersten Stufe der Vorsatzdelikte, handelt dabei nach § 8 Abs. 1 FinStrG derjenige, der 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.

Einer lediglich fahrlässigen Abgabenverkürzung nach § 34 Abs. 1 FinStrG macht sich schuldig, wer derartige Taten fahrlässig begeht.

Fahrlässig handelt gemäß § 8 Abs. 2 FinStrG derjenige, der die Sorgfalt außer Acht lässt, zu der er nach den Umständen verpflichtet und nach seinen geistigen und körperlichen Verhältnissen befähigt ist und die ihm zuzumuten ist, und deshalb nicht erkennt, dass er einen Sachverhalt verwirklichen könne, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht.

Ob Sachverhalte erwiesen sind, welche den obgenannten Tatbildern entsprechen, haben die Finanzstraßenbehörden gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen. Bleiben Zweifel bestehen, so dürfen derartige Tatsachen nicht zum Nachteil des Beschuldigten als erwiesen angenommen werden. Aus der Verpflichtung zur amtswegigen Sachverhaltsermittlung ergibt sich dabei, dass die Beweislast die Finanzstraßenbehörden trifft. Allfällige Zweifel daran, ob

solche Tatsachen als erwiesen angenommen werden können oder nicht, kommen dem Beschuldigten zu Gute (vgl. z.B. VwGH 14.6.1988, 88/14/0024; VwGH 14.12.1994, 93/16/0101).

Vorgänge tatsächlicher Art sind dann als bewiesen anzusehen, wenn die Finanzstrafbehörde auf Grund einer aus den zur Verfügung stehenden Beweismitteln nach allgemeinen Erfahrungsgrundsätzen und den Gesetzen logischen Denkens gezogenen Schlussfolgerungen zur Überzeugung gelangt ist, dass es sich so ereignet hat (für viele VwGH 6.12.1990, 90/16/0031; VwGH 26.5.1993, 90/13/0155).

Der Beschuldigte war im hier entscheidungsrelevanten Zeitraum Gesellschafter und Geschäftsführer der Fa. P-GmbH. Weiters war er Gesellschafter und Geschäftsführer der Fa. P-OEG. Er war für die Einhaltung der abgabenrechtlichen Vorschriften verantwortlich.

Das angefochtene Erkenntnis gründet sich zur objektiven Tatseite auf Feststellungen, welche in Tz. 13 des Bp-Berichtes vom 30. Mai 2001 zu ABNr. AB1 betreffend die P-OEG sowie in Tz. 15, 21a, 21b, 21d des Bp-Berichtes vom 30. Mai 2001 zu ABNr. AB2 betreffend die P-GmbH getroffen wurden. Zu diesen Feststellungen ist Folgendes auszuführen:

Zu Tz. 13 des Bp-Berichtes vom 30. Mai 2001 zu ABNr. AB1:

In Tz. 13 des Bp-Berichtes vom 30. Mai 2001 zu ABNr. AB1 betreffend die P-OEG wird ausgeführt, dass die bisher im Besitz des Beschwerdeführers befindliche Liegenschaft EZ. mit Kaufvertrag vom 26. März 1999 an die P-OEG verkauft wurde. Ab 1. November 2000 wurde das gegenständliche Gebäude von der P-OEG an die P-GmbH vermietet. Da das Gebäude im Jahr 1999 ausschließlich für private Wohnzwecke genutzt wurde, wurde die geltend gemachte Anlagenabschreibung in Höhe von S 63.902,00 aus der Überschussermittlung ausgeschieden. Aus dieser Feststellung resultierte eine Erhöhung der anteiligen Gewinne von Frau A.A. im Jahr 1999 in Höhe von S 11.148,00.

In objektiver Hinsicht wurde dieses Faktum nicht bestritten.

In der mündlichen Berufungsverhandlung vom 6. Februar 2008 hat der Beschuldigte angegeben, es sei diese Angelegenheit im Vorfeld besprochen worden und er habe dabei nicht Gesetzwidriges vermutet. Der seinerzeitige steuerliche Vertreter der P-OEG, Wirtschaftstreuhänder AB, hat dazu im Wesentlichen ausgeführt, dass ursprünglich ein Bestandvertrag zwischen der P-OEG und der P-GmbH beginnend mit 1. April 1999 vorgelegen sei. In der Folge sei es zu Änderungen gekommen und es habe einen zweiten Bestandsvertrag zwischen der P-OEG und der P-GmbH beginnend mit 1. Juli 1999 gegeben. Bei der Erstellung der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für die P-OEG für das Jahr 1999 sei die Ganzjahres-AfA

angesetzt worden, aufgrund der privaten Nutzung jedoch die anteiligen Zinsen um 50% gekürzt worden. Ab 1. Juli habe die OEG an die GmbH die Miete verrechnen müssen, die OEG habe als Einnahmen-Ausgaben-Rechner im Jahr 1999 noch keine Mieteinnahmen gehabt. Der Abschlusserstellung habe das Konzept zugrunde gelegen, dass die Miete ab 1. Juli 1999 angenommen und eine Kürzung der Aufwendungen zum Ausgleich der privaten Nutzung vorgenommen wurde. Wirtschaftstreuhänder AB gab weiters an, der Beschuldigte habe keine Veranlassung gehabt anzunehmen, dass das, was hier erstellt wurde, unrichtig sei.

Damit ist in subjektiver Hinsicht der Nachweis eines Verschuldens des Berufungswerbers mit der für ein Finanzstrafverfahren notwendigen Sicherheit nicht zu führen:

Die Erstellung der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung und der Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften (Gemeinschaften) 1999 der P-OEG oblag deren fachkundigen steuerlichen Vertreter. Dieser hat die oben dargestellte Vorgangsweise konzipiert. Dessen in diesem Punkt eindeutigen Angaben, wonach der Beschuldigte keine Veranlassung zur Annahme gehabt habe, die gewählte Vorgangsweise sei „unrichtig“, sind – unter Anwendung der oben bezüglich der Beweiswürdigung dargestellten Kriterien – nicht zu widerlegen.

Es ist daher nicht erweislich, dass der Berufungswerber hinsichtlich des Tatvorwurfes betreffend die Anlagenabschreibung bei der Fa. P-OEG fahrlässig gehandelt hätte. In diesem Umfang war der Berufung daher Folge zu geben und das Finanzstrafverfahren gemäß §§ 136, 157 einzustellen.

Zu Tz. 15 des Bp-Berichtes vom 30. Mai 2001 zu ABNr. AB2:

In Tz. 15 des Bp-Berichtes vom 30. Mai 2001 zu ABNr. AB2 betreffend die P-GmbH wird festgestellt, dass am 8. Dezember 1997 und am 3. Oktober 1997 im Kassabuch Geldbeträge in Höhe von insgesamt S 89.000,00 als Fehlbeträge ausgewiesen und aufwandwirksam verbucht wurden. Dazu wurde weiter ausgeführt, dass nach Angaben der Geschäftsführer Bargeld (Kassa-Tageslosungen) aus dem im Betriebsbüro befindlichen Tresor entwendet wurden. Da jedoch keine konkreten Nachweise (polizeiliche Anzeigen, Protokolle, Versicherungsmeldungen o.ä.) vorgelegt wurden, wurde diesen geltend gemachten Aufwendungen die Abzugsfähigkeit versagt. Die Fehlbeträge wurden im Ausmaß der Beteiligungen den Verrechnungskonten der Gesellschafter-Geschäftsführer [A.A. und der Beschuldigte] zugewiesen.

Der Berufungswerber hat in der mündlichen Berufungsverhandlung vom 6. Februar 2008 dazu angegeben, das in den Büroräumlichkeiten des Unternehmens bzw. einem Schrank versperrt aufbewahrte Bargeld sei von einer Mitarbeiterin gestohlen worden. Es habe dazu auch eine

polizeiliche Untersuchung bzw. ein Gerichtsverfahren gegeben, in dem eine ehemalige Mitarbeiterin wegen dieses Diebstahls verurteilt worden sei. Der Name dieser Mitarbeiterin sei LR.

Im Hinblick auf die Rechtfertigung des Berufungswerbers wären ergänzende Erhebungen durch zeugenschaftliche Befragung von Polizeibeamten sowie Einsichtnahme in die entsprechenden Gerichtsakten durchzuführen gewesen.

Gemäß § 96 Abs. 1 Z. 1 Einkommensteuergesetz 1988 in der damals geltenden Fassung wäre die offenbar angefallene Kapitalertragsteuer binnen Wochenfrist an den Fiskus zu entrichten gewesen; ebenfalls wäre innerhalb dieser Frist jeweils gemäß Abs. 3 leg.cit. eine Anmeldung nach einem amtlichen Vordruck einzureichen gewesen – was nicht geschehen ist.

Gemäß § 31 Abs. 5 FinStrG in der zur Tatzeit geltenden Fassung erlischt bei Finanzvergehen, für deren Verfolgung die Finanzstraßenbehörden zuständig sind, die Strafbarkeit jedenfalls nach zehn Jahren ab Beginn der Verjährungsfrist. Eine solche beginnt bei Erfolgsdelikten grundsätzlich mit Eintritt des Erfolges, also der jeweiligen Abgabenverkürzung, zu laufen. Sie beginnt aber auch nie früher zu laufen als die Verjährungsfrist für die Festsetzung der Abgabe, gegen die sich die Straftat richtet (§ 31 Abs. 1 leg.cit.), sodass also unter Beachtung des § 208 Abs. 1 BAO die Verjährung der Strafbarkeit tatsächlich mit Ablauf des Jahres, in welchem der strafrelevante Abgabenanspruch entstanden ist, beginnt.

Solcherart ist das Faktum betreffend das Fehlgeld aus angeblichen Diebstählen am 3. Oktober 1997 bzw. am 8. Dezember 1997 und die diesbezüglich fahrlässig nicht entrichteten Kapitalertragsteuern am 31. Dezember 2007 absolut verjährt gewesen, weshalb der Berufung in diesem Umfang Folge zu geben und das Finanzstrafverfahren gemäß §§ 136, 157 in Verbindung mit § 82 Abs. 3 lit. c, letzte Alternative FinStrG einzustellen war. Entsprechende ergänzende sachverhaltsbezogene Erhebungen erweisen sich daher als entbehrlich.

Zu Tz. 21a des Bp-Berichtes vom 30. Mai 2001 zu ABNr. AB2:

In dieser Textziffer wurde festgestellt, dass die P-GmbH seit 20. Februar 1997 gegenüber der Einzelfirma des Besch. eine Verrechnungsforderung hatte. Begründet wurde die Forderung hauptsächlich durch die Aufnahme eines Darlehens, welches der Einzelfirma zur Teilfinanzierung der im Jahr 1997 durchgeführten Umschuldung zur Verfügung gestellt wurde. Dem Beschuldigten wurden im Prüfungszeitraum keinerlei Zinsen in Rechnung gestellt. Die Nichtverzinsung der Verrechnungsforderung bzw. die fehlende Verpflichtung zur Zinszahlung, die einem fremden Dritten nicht gewährt worden wäre, bewirkte nach den Feststellungen des Betriebprüfers eine verdeckte Ausschüttung. Der Berechnung des entgangenen

Vermögensvorteiles wurde der Zinssatz des aufgenommen Darlehens zugrunde gelegt; die verdeckten Ausschüttungen beliefen sich demnach zum 31. Dezember 1997 auf S 88.604,00, zum 31. Dezember 1998 auf S 75.814,00 und zum 31. Dezember 1999 auf S 24.538,00.

Die Umschuldung war dadurch bedingt, dass ab 1997 anstelle des Einzelunternehmens Besch. die P-GmbH operativ tätig wurde und daher Betriebsausstattung, Betriebskredite etc. umzuschichten waren, was durch die Verbuchung auf dem Verrechnungskonto erfolgte. Aufgrund eines später – am 15. Februar 1998 – abgeschlossenen Mietvertrages hätten seitens der GmbH Mietzahlungen erfolgen sollen.

In der mündlichen Berufungsverhandlung vom 6. Februar 2008 hat der Beschuldigte angegeben, der damalige Steuerberater der P-GmbH habe ihm die rechtlichen und sachlichen Möglichkeiten der Umstrukturierung dargelegt, auch den Sachverhalt hinsichtlich der Verrechnungskonten. Der Beschuldigte habe keine Zweifel gehabt, dass diese Konstruktion rechtlich zulässig sei. Er könne sich nicht mehr daran erinnern, ob über eine Verzinsung der Gelder aufgrund der Umschichtung auf das Verrechnungskonto gesprochen wurde. Der seinerzeitige steuerliche Vertreter der P-GmbH, Wirtschaftstreuhänder AB, hat im Zuge der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat vom 6. Februar 2008 dazu im Wesentlichen ausgeführt, es sei keine Verzinsung erfolgt, weil durch das Darlehen ein wechselseitiger Vorteilsausgleich zwischen dem Einzelunternehmen des Beschuldigten und der P-GmbH erfolgt sei und für die GmbH ein wesentlich höherer Vorteil entstanden sei wie für den Beschuldigten. Auch in der Berufung der P-GmbH vom 11. Juli 2001 gegen die Haftungs- und Zahlungsbescheide betreffend Kapitalertragsteuer für 1997 bis 1999 wurde in diesem Sinne argumentiert und daraus der Schluss gezogen, dass hier keine verdeckten Ausschüttungen vorliegen würden. Diese Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Lienz vom 8. August 2002 als unbegründet abgewiesen; Wirtschaftstreuhänder AB hat im Zuge der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat vom 6. Februar 2008 vorgebracht, man habe diese Berufungsvorentscheidung aus Kostengründen nicht weiter bekämpft.

Damit ist auch hinsichtlich dieses Faktums in subjektiver Hinsicht der Nachweis eines Verschuldens des Berufungswerbers mit der für ein Finanzstrafverfahren notwendigen Sicherheit nicht zu führen:

Insgesamt stellt sich diese Vorgangsweise als relativ komplexer Sachverhalt dar. Die Konzeption der Vorgangsweise stammt vom damaligen steuerlichen Vertreter der P-GmbH, der, wie bereits aus der Berufungsschrift vom 11. Juli 2001 gegen die Haftungs- und Zahlungsbescheide betreffend Kapitalertragsteuer für 1997 bis 1999 ersichtlich ist, dafür auch

sachliche Argumente ins Treffen führen konnte. Wenn nun der Beschuldigte dem steuerlichen Vertreter den zugrunde liegenden Sachverhalt zutreffend geschildert hat – und es gibt keine Anhaltspunkte dafür, dass dem nicht so wäre –, der steuerliche Vertreter eine sachlich nachvollziehbare steuerliche Konzeption erstellt und der Beschuldigte auf die Rechtmäßigkeit dieser Konzeption vertraut hat, ist es nicht erweislich, dass der Berufungswerber hinsichtlich des Tatvorwurfes betreffend die verdeckte Gewinnausschüttung in Form der Nichtverzinsung des hier gegenständlichen Darlehens fahrlässig gehandelt hätte. Daher war auch in diesem Umfang der Berufung daher Folge zu geben und das Finanzstrafverfahren hinsichtlich dieses Tatvorwurfes gemäß §§ 136, 157 einzustellen.

Zu Tz. 21b des Bp-Berichtes vom 30. Mai 2001 zu ABNr. AB2:

In dieser Textziffer wurde festgestellt, dass sich im Betriebsvermögen der P-GmbH zwei Personenkraftwagen befanden, ein BMW und ein Range Rover. Von den Gesellschaftern und Geschäftsführern Besch. und A.A. wurden nach den Prüfungsfeststellungen die Fahrzeuge sowohl für betrieblich als auch für privat veranlasste Fahrten verwendet. Da die Überlassung der Fahrzeuge für private Fahrten einen vermögenswerten Vorteil darstellt, wurde im Zuge der Prüfung mangels Führung eines Fahrtenbuches das Ausmaß der Privatnutzung im Schätzungswege ermittelt. Hierbei wurde auf die betrieblichen Reisen laut Reisekostenabrechnungen und die sonstigen glaubhaft gemachten betrieblichen Fahrten Bedacht genommen. Der sich hierbei ergebende Privatanteil von 13% wurde auf die gesamten PKW-Kosten angewendet und als verdeckte Gewinnausschüttung zum Ansatz gebracht. Die derart ermittelten verdeckten Gewinnausschüttungen beliefen sich zum 31. Dezember 1997 auf S 55.426,00, zum 31. Dezember 1998 auf S 50.106,00 und zum 31. Dezember 1999 auf S 56.114,00.

Einkünfte aus selbständiger Arbeit sind (unter anderem) diejenigen Vergütungen, die (wie im gegenständlichen Fall) wesentlich beteiligte Geschäftsführer von der Gesellschaft als Entlohnung für ihre Tätigkeit erhalten haben; dazu zählen auch angemessene Sachbezüge. Handelt es sich demnach um ein angemessenes Ausmaß der privaten PKW-Nutzung, stellt dieser Sachbezug bei den Gesellschaftern Einkünfte aus selbständiger Arbeit dar. Eine derartige Verkürzung an Einkommensteuer wurde dem Berufungswerber jedoch nicht vorgeworfen.

Wenn hingegen die Überlassung der im Betriebsvermögen der Gesellschaft stehenden Kraftfahrzeuge in einem das fremdübliche Ausmaß übersteigenden Umfang erfolgt, wendet die GmbH dem Gesellschafter Vermögensvorteile zu, die nicht unmittelbar als Einkommens-

verteilung erkennbar sind, ihre Wurzel aber in den gesellschaftsrechtlichen Beziehungen haben und somit als verdeckte Gewinnausschüttung der Besteuerung unterliegen.

Im vorliegenden Fall wären daher eindeutige Feststellungen zu treffen gewesen, dass die Überlassung der Nutzung der firmeneigenen Kraftfahrzeuge ein fremdübliches Ausmaß überstiegen hat. Derartige Feststellungen wurden im bisherigen Verfahren nicht getroffen und es ergeben sich aus den vorliegenden Akten auch keine hinreichenden Anhaltspunkte, dass die Privatnutzung der Kraftfahrzeuge nicht fremdüblich gewesen sei. Es erscheint nicht widerlegbar, dass es sich bei dem vom Betriebsprüfer festgestellten Privatanteil von 13% um eine angemessene bzw. fremdübliche Privatnutzung der Kraftfahrzeuge gehandelt hat, sodass der Berufung auch in diesem Umfang Folge zu geben und das Finanzstrafverfahren hinsichtlich dieses Tatvorwurfes gemäß §§ 136, 157 in Verbindung mit § 82 Abs. 3 lit. c FinStrG einzustellen war.

Zu Tz. 21c des Bp-Berichtes vom 30. Mai 2001 zu ABNr. AB2:

In dieser Textziffer wurde schließlich festgestellt, dass der Beschuldigte und A.A. vom 13. Februar 1997 bis 17. Februar 1997 eine Reise nach Rom und vom 13. Oktober 1999 bis 17. Oktober 1999 eine Reise nach Barcelona unternommen haben. Nach Angaben der Gesellschafter habe es sich hierbei um „Informationsreisen“ in bedeutende Modezentren im Zusammenhang mit eigenen Geschäftsumbauten bzw. zur Erfassung der aktuellen Modetrends gehandelt. Nach den Feststellungen des Prüfers konnten konkrete Nachweise über den tatsächlichen Umfang und das Ausmaß der täglichen betrieblichen Tätigkeiten nicht erbracht werden. Mit der Begründung, dass eine Überschneidung mit privaten Interessen nicht ausgeschlossen werden konnte und Geschäftsreisen in Verbindung mit Erholungsreisen grundsätzlich nicht abzugsfähig sind (Aufteilungsverbot), wurden die gegenständlichen Reisen der Privatsphäre zugeordnet. Die angefallenen Kosten (Flug- und Nächtigungskosten, Taggelder) in Höhe von S 22.378,00 (Reise Rom 1997) und S 21.930,00 (Reise Barcelona 1999) wurden als Vorteilszuwendungen an die Gesellschafter und somit als verdeckte Gewinnausschüttungen in Ansatz gebracht.

Das Faktum betreffend die Reise nach Rom vom 13. Februar 1997 bis 17. Februar 1997 und die diesbezüglich fahrlässig nicht entrichtete Kapitalertragsteuer ist am 31. Dezember 2007 absolut verjährt, weshalb der Berufung in diesem Umfang Folge zu geben und das Finanzstrafverfahren hinsichtlich dieses Tatvorwurfes gemäß §§ 136, 157 in Verbindung mit § 82 Abs. 3 lit. c, letzte Alternative FinStrG einzustellen war.

Somit verbleibt als strafrelevant der Tatvorwurf im Zusammenhang mit der Reise nach Barcelona. Dazu ist zunächst festzuhalten, dass Reisekosten grundsätzlich nur dann absetzbar

sind, wenn die Reise ausschließlich betrieblich veranlasst war. Spielen bei einer Reise auch private Belange eine Rolle, so sind die Reisekosten aufgrund des Aufteilungsverbotes steuerlich nicht beachtliche Reise liegt etwa dann vor, wenn eine Geschäftsreise mit einer Erholungsreise verbunden wird. Im vorliegenden Fall wurden weder im Abgaben- noch im Finanzstrafverfahren Nachweise vorgelegt, die die betriebliche Veranlassung der Reise nach Barcelona schlüssig belegen könnten. Abgesehen von der Kopie einer Anzeige betreffend eine Ladenkette "M" und einer Visitenkarte mit einer Kontaktadresse in Barcelona sowie von zwölf Fotos von Geschäftsportalen und Ladeneinrichtungen gibt es keinen Nachweis einer betrieblichen Veranlassung dieser Reise.

Der Berufungssenat geht daher davon aus, dass es sich hier um eine nicht ausschließlich betrieblich veranlasste Reise handelt. Es ist dem Beschuldigten auch fahrlässiges Handeln vorzuwerfen, weil er diesen in seinen steuerlichen Auswirkungen allgemein verständlichen Lebenssachverhalt dem steuerlichen Vertreter offenbar mangels ausreichender und zumutbarer Sorgfalt (§ 8 Abs. 2 FinStrG) ungenügend dargelegt hat und der Steuerberater aus diesem Grund auch keine Vorschreibung der Kapitalertragsteuer in Höhe von S 5.482,00 veranlassen konnte.

Daraus ergibt sich, dass der Beschuldigte hinsichtlich des Faktums Rom-Reise 1999 sowohl den objektiven wie auch den subjektiven Tatbestand des § 34 Abs. 1 FinStrG verwirklicht und damit das Finanzvergehen der fahrlässigen Abgabenverkürzung begangen hat.

Allerdings ist aus folgendem Grund von der Verhängung einer Strafe abzusehen.

Gemäß § 25 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde von der Einleitung oder von der weiteren Durchführung eines Finanzstrafverfahrens und von der Verhängung einer Strafe abzusehen, wenn das Verschulden des Täters geringfügig ist und die Tat keine oder nur unbedeutende Folgen nach sich gezogen hat. Sie hat jedoch dem Täter mit Bescheid eine Verwarnung zu erteilen, wenn dies geboten ist, um ihn von weiteren Finanzvergehen abzuhalten.

Diese Voraussetzungen sind hier gegeben:

Zur Frage des Verschuldens des Berufungswerbers ist auszuführen, dass er zweifelsfrei von seiner Verpflichtung wusste, dem steuerlichen Vertreter alle für die Erstellung der Abgabenerklärung erforderlichen Informationen zukommen zu lassen. Wenn aber der Beschuldigte hier als Geschäftsführer einer GmbH, welche im gegenständlichen Zeitraum 1998 einen Umsatz von ca. ATS 19,5 Millionen erzielt hat, als finanzstrafrechtlich relevantes Faktum allein die Umstände dieser Barcelona-Reise nicht hinreichend dargelegt hat, so ist das als (gerade noch)

geringes Verschulden im Sinne des § 25 Abs. 1 FinStrG anzusehen. Die Nachforderung an Kapitalertragsteuer hat S 5.482,00 betragen; diese Nachforderung wurde zwischenzeitlich entrichtet, sodass Schadensgutmachung eingetreten ist. Da somit auch die Folgen der Tat als unbedeutend in Sinne des § 25 Abs. 1 FinStrG zu betrachten sind, war von der weiteren Durchführung des Finanzstrafverfahrens und der Verhängung einer Strafe abzusehen.

Unter Bedachtnahme auf den seit der Tat verstrichenen langen Zeitraum und den Umstand, dass der Beschuldigte nunmehr nicht mehr unternehmerisch tätig ist, ist der Ausspruch einer Verwarnung nicht erforderlich.

Somit war der Berufung auch in diesem Umfang Folge zu geben und das Finanzstrafverfahren auch hinsichtlich dieses Tatvorwurfes gemäß §§ 136, 157 in Verbindung mit § 82 Abs. 3 lit. c, letzte Alternative FinStrG einzustellen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 3. April 2008