

IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Wien 3 des Bundesfinanzgerichtes hat in der Finanzstrafsache gegen M.F. (Bf.) vertreten durch die KRW Taus Steuerberatungskanzlei, 1020 Wien, Schöngasse 15-17, wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a und § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde der Beschuldigten vom 14. Mai 2013 gegen das Erkenntnis des Spruchsenats beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Organ des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 als Finanzstrafbehörde vom 11. März 2013, Strafnummer 1, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 11. März 2014 in entschuldigter Abwesenheit der Beschuldigten, jedoch in Anwesenheit ihres Verteidigers Mag. Werner Kanyak für die KRW Taus Steuerberatungs GmbH, des Amtsbeauftragten Michael Sittler sowie im Beisein der Schriftführerin X zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben und das angefochtene Erkenntnis wie folgt abgeändert:

Die Bf. ist schuldig, sie hat im Bereich des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 im Rahmen des von ihr unter der Steuernummer x geführten Einzelunternehmens mit Sitz in Straße, vorsätzlich

1) für die Zeiträume 2007 und 2008 unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Nichterfassung von Umsätzen und Erlösen im buchhalterischen Rechenwerk und in der Folge Nichtabgabe von Jahressteuererklärungen, eine Verkürzung bescheidmäßig festzusetzender Abgaben bewirkt:

Umsatzsteuer 2007 in der Höhe von € 8.533,50, Umsatzsteuer 2008 in Höhe von € 17.221,00, Einkommensteuer 2007 in Höhe von € 2.737,66, Einkommensteuer 2008 in Höhe von € 11.177,97 und

2) Umsatzsteuervorauszahlungen für 01-05/2009 in Höhe von € 4.644,17 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. die Höhe der geschuldeten Beträge bekannt gegeben.

Die Bf. hat hierdurch zu 1) das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG und zu 2) die Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen und wird hierfür unter Anwendung der §§ 33 Abs. 5, 49 Abs. 2 und 21 FinStrG zu einer Geldstrafe in Höhe von € 12.800,00, im Fall der Uneinbringlichkeit zu 32 Tagen Ersatzfreiheitsstrafe verurteilt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG werden die von der Bf. zu ersetzenden Kosten des Finanzstrafverfahrens mit € 500,00 bestimmt.

Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 9/18/19/Klosterneuburg als Organ des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 als Finanzstrafbehörde I. Instanz vom 11. März 2013, SpS 356/12-I wurde die Bf. der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG sowie der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, sie habe im Bereich des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 im Rahmen des von ihr unter der Steuernummer x geführten Einzelunternehmens mit Sitz in Straße, fortgesetzt in mehrfachen Tathandlungen vorsätzlich

1) im Zeitraum 2007 bis 2008 unter Verletzung abgabenrechtlicher Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflichten eine Verkürzung bescheidmäßig festzusetzender Abgaben bewirkt, nämlich durch Nichterfassung von Umsätzen und Erlösen im buchhalterischen Rechenwerk und in der Folge Nichtabgabe von Jahressteuererklärungen, sodass mit der Erlassung der darauf beruhenden Erstbescheide für die Kalenderjahre 2007 und 2008 eine Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von € 25.754,50 und Einkommensteuer in Höhe von € 13.915,63 bewirkt worden sei und

2) im Zeitraum von Jänner bis Mai 2009 an den jeweiligen gesetzlichen Fälligkeitszeitpunkten unter Verletzung der Verpflichtung zur ordnungsgemäßen Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen, nämlich durch die Nichterfassung von Umsätzen sowie Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen bei gleichzeitiger Nichtentrichtung der diesbezüglich darauf entfallenden Umsatzsteuervorauszahlungen für die Voranmeldungszeiträume Jänner 2009 bis Mai 2009 eine Verkürzung an Umsatzsteuervorauszahlungen in Höhe von € 4.644,17 bewirkt.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG wurde über die Bf. eine Geldstrafe in Höhe von € 15.000,-- und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 38 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 FinStrG hat die Bf. die Kosten des Strafverfahrens in Höhe von € 500,00 zu ersetzen.

Begründend wurde zur Person der Bf. ausgeführt, dass sie bislang finanzstrafbehördlich unbescholten sei und in Wien ein Escort Service betreibe.

Im Zeitraum 2007 bis 2008 habe sie Schwarzumsätze getätigt, die zu einer Verkürzung der Umsatz- und Einkommensteuer in der im Spruch genannten Höhe geführt hätten.

Im Zeitraum Jänner bis Mai 2009 habe sie es unterlassen, Umsatzsteuervorauszahlungen zu entrichten und Verkürzungen in der im Spruch genannten Höhe bewirkt.

Die Bf. habe gewusst, dass sämtliche Umsätze einer steuerrechtlichen Behandlung zuzuführen und sowohl Einkommen- als auch Umsatzsteuer zu erklären seien, dennoch habe sie dies, um Steuer zu sparen, unterlassen.

Sie habe darüber hinaus auch gewusst, dass Umsatzsteuervorauszahlungen zu leisten bzw. entsprechende Erklärungen abzugeben seien, dennoch habe sie auch dies unterlassen.

Es sei nicht möglich gewesen, festzustellen, dass die Bf. mit dem Vorsatz gehandelt habe, sich durch wiederkehrende Begehung gleichartiger Finanzdelikte ein fortlaufendes Einkommen zu verschaffen, da allein aus dem Umstand, dass die Bf. in zwei Jahren einen Teil der Umsätze keiner steuerlichen Behandlung zugeführt habe, ein solcher Rückschluss nicht möglich sei.

Diese Feststellungen basierten auf den Erhebungen der Finanzbehörde sowie der geständigen Verantwortung der Beschuldigten.

Der Spruchsenat stellte fest, dass das Verhalten der Bf. die vom Gesetz vorgegebenen Tatbilder sowohl in objektiver als auch subjektiver Weise erfülle.

Bei der Strafbemessung sah der Spruchsenat als mildernd den bisher ordentlichen Lebenswandel der Bf., das umfassende Geständnis und die teilweise Schadensgutmachung, als erschwerend hingegen keinen Umstand.

Bei Bedachtnahme auf diese Strafzumessungsgründe und die Täterpersönlichkeit sei die ausgesprochene Geld- und Ersatzfreiheitsstrafe schuld- und tatangemessen.

Die Kostenentscheidung beruhe zwingend auf der angezogenen Gesetzesstelle.

Gegen dieses Erkenntnis erhob die Bf. am 14. Mai 2013, eingelangt am 17. Mai 2013, frist- und formgerecht Berufung und brachte vor, dass der Spruchsenat keine eigenen Sachverhaltsermittlungen durchgeführt habe, sondern unrichtigerweise die von der Abgabenbehörde geschätzten Abgabenschuldigkeiten als strafbestimmenden Wertbetrag dem Erkenntnis zu Grunde gelegt habe. Die Bf. habe bereits während der Betriebsprüfung mehrfach dargelegt, dass sie als Betreiberin eines Escort Service die Begleitdamen

nur vermittelt habe, es jedoch keinen Vertrag bzw. keine Vereinbarung gebe, der diese Damen zu einer bestimmten Handlung verpflichten könne. Die Begleitdame entscheide selbst, ob sie ein entsprechendes Angebot annehme oder eben nicht. Die Honorare würden von der Begleitdame selbst vom jeweiligen Kunden kassiert, wobei der Bf. eine Vermittlungsprovision in Höhe von 40% zustehe. Daher hätte nur dieser Prozentsatz des von der Begleitdame eingenommenen Betrages der Umsatzsteuer unterzogen werden dürfen und nicht, wie von der Abgabenbehörde angenommen, der gesamte eingenommene Betrag. Denn als reine Terminvermittlerin habe die Bf. nicht das Recht bzw. die Pflicht, für den Fall, dass eine Begleitdame einen vereinbarten Termin nicht wahrnehme, eine andere Dame zu diesem Treffen zu schicken. Es sei daher zu einer fehlerhaften Auslegung des § 1 UStG gekommen.

Darüber hinaus sei die Schätzung auch fehlerhaft, da diese rein auf den Aufzeichnungen im Buchkalender eines Chauffeurs ihres Unternehmens basiere und diese nicht weiter überprüft worden seien. Da diese Schätzung keinen ausreichenden Beweis darstelle, lege kein Beweis vor, der eine Verurteilung rechtfertige.

Zu dem Vorwurf der Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen brachte die Bf. abschließend vor, dass sie davon ausgegangen sei, dass ihre Umsätze € 30.000,00 nicht überstiegen und sie daher Kleinunternehmerin sei, auf welche die Befreiung des § 6 Abs. 1 Z 27 UStG anwendbar sei. Die Bf. habe daher ohne das erforderliche Bewusstsein gehandelt, Abgaben, die zu melden sie verpflichtet gewesen wäre, nicht zu melden.

Daher beantrage die Bf. die Aufhebung des finanzstrafbehördlichen Erkenntnisses.

Mit Stellungnahme der Amtsbeauftragten vom 28. Juni 2013, eingelangt am 05. Juni 2013, legte das Finanzamt den Akt vor und führte begründend aus, dass die Finanzverwaltung aufgrund einer anonymen Anzeige Kenntnis davon erlangt habe, dass die Bf. zumindest seit 01.03.2007 die Begleitagentur „Queen of Escorts“ betreibe.

Da keine Abgabenerklärungen eingereicht worden seien, habe ein begründeter Verdacht der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 und § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG bestanden, weshalb die Steuerfahndung – Team Fahndung SEG von der Finanzstrafbehörde I. Instanz mit abgaben- und finanzstrafrechtlichen Sachverhaltsermittlungen beauftragt worden sei. Die Ergebnisse dieser sorgfältigen Sachverhaltsermittlungen sowie die erbrachten Beweise seien dem Abschlussbericht vom 18.09.2012 zu entnehmen.

Daher werde die Abweisung der Berufung beantragt.

Am 20. Februar 2014 legte der Verteidiger Vollmacht und beantragte den Ausschluss der Öffentlichkeit nach § 127 Abs. 2 lit. a FinStrG.

Nach Rückfrage, ob die beim BFG für sechs Monate beschäftigte und damit auch zur Verschwiegenheit verpflichtete Praktikantin anwesend sein dürfe, wurde sie von dem Antrag ausgenommen.

Weitere Interessenten an einer Teilnahme an der mündlichen Verhandlung sind nicht erschienen.

Die Bf. ist entschuldigt nicht erschienen, der Verteidiger hat einer Durchführung in Abwesenheit seiner Mandantin zugestimmt.

Der Verteidiger betonte, dass die Bf. der Meinung gewesen sei, lediglich Vermittlungsleistungen erbracht zu haben. Sehe man dies unter dem Gesichtspunkt, dass sie nur die Vermittlungsprovision erhalten habe, ergäben sich 2007 Umsätze von € 13.640,00 und 2008 in der Höhe von € 27.527.

Das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes zu Vermittlungen in dieser Branche sei ihm bekannt. Er vermeine aber, dass es auf die Bf. nicht Anwendung finden könne. Es sei den Escort Damen nicht offen gestanden, wenn sie einen Kunden abgelehnt haben, eine Vertretung zu schicken.

Er vermeine ebenfalls, dass die Gewinnberechnung im Rahmen der Prüfung unrichtig erfolgt sei, da von den Bruttoeinnahmen ausgegangen worden sei. Er komme bei seiner Berechnung für das Jahr 2007 zu einem Gewinn von € 7.540,00 und für das Jahr 2008 zu einem Gewinn von € 20.235,00.

Zudem sei bei Abhaltung der Hausdurchsuchung die Abgabe der Jahreserklärung für das Jahr 2008 noch gar nicht gesetzlich vorgesehen gewesen.

Er sei daher der Meinung, dass man der Bf. im Hinblick auf die Gesamtanschuldigung im Verfahren keinen Vorsatz anlasten könne.

Die Bf. sei der Ansicht gewesen, dass sie Kleinunternehmerin sei und nicht verpflichtet Umsatzsteuervoranmeldungen einzureichen.

Sie habe pro Geschäftsfall nur € 40,00 auf die Hand bekommen.

Über Vorhalt, dass aus der Aktenlage bekannt sei, dass die Bf. in dem Zeitpunkt in dem sie die Tätigkeit der Vermittlung im Escortbereich aufgenommen habe, von Notstandshilfe gelebt habe und Sorgepflichten für zwei Kinder habe, hat der Verteidiger zur derzeitigen Lage bekannt gegeben, dass das Einkommen der Bf. bei € 15.000,00 pro Jahr liege. Über ihre Tätigkeiten vor Aufnahme der Vermittlungstätigkeit im Escortbereich könne er keine Angaben machen.

Die Bf. sei seit dem Jahr 2010 Mandantin, über ihre Vorbildung steuerlicher Art bzw. ob sie je zuvor schon unternehmerisch tätig gewesen sei, könne er keine Angaben machen.

Die Bf. habe jedoch gewusst, dass ein Kleinunternehmer dann vorliege, wenn die Umsatzgrenze von € 30.000,00 nicht überschritten sei. Solche Kenntnisse stellten Basiswissen dar, dies sei auch im Internet recherchierbar.

Er wisse aber nicht, ob sie die Verpflichtung zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen und Entrichtung von Umsatzsteuervorauszahlungen gekannt habe.

Zur Höhe der Schätzung, die auf den Aufzeichnungen des Chauffeurs sowie den nicht divergierenden Angaben der Bf. und des Chauffeurs zur Preisgestaltung beruhten, könne er nichts sagen.

Klarerweise gebe es im Rahmen von Schätzungen stets Unsicherheiten und seien auch Schätzungen dahingehend zu überprüfen, ob sie für Zwecke eines Finanzstrafverfahrens übernommen werden können.

Der Verteidiger sei der Ansicht, dass die Steuerberechnung nicht einmal fachlich richtig sei, weil von den Bruttoeinnahmen ausgegangen worden sei.

Er beantragte die Einstellung des Verfahrens, in eventu ein Vorgehen nach § 25 FinStrG.

Die Amtsbeauftragte beantragte die Abweisung der Berufung.

Zur Beschwerde wurde erwogen

Gemäß § 265 Abs. 1s lit. a FinStrG sind die zum 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz anhängigen Rechtsmittel vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Dem Antrag auf Ausschluss der Öffentlichkeit wurde stattgegeben.

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

Gemäß § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG gilt: Eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 oder 2 ist bewirkt mit Bekanntgabe des Bescheides, mit dem bescheidmäßig festzusetzende Abgaben zu niedrig festgesetzt wurden oder wenn diese infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten.

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält.

Gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen sind, insbesondere Vorauszahlungen an Umsatzsteuer, nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet oder abführt, es sei denn, daß der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe des geschuldeten Betrages bekanntgegeben wird.

Gemäß § 8 Abs. 1 FinStrG handelt vorsätzlich, wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.

Voraussetzung für einen Schuldspruch ist, dass die objektive und subjektive Tatseite eines Tatbestandes erfüllt sind.

Zur objektiven Tatseite ist zu bemerken, dass nach dem - die Bindung an rechtskräftige Abgabenbescheide verneinenden – Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 30.

Juni 1977, B 102/75, die Finanzstraßbehörde unter Beachtung der Bestimmungen des § 98 Abs. 3 FinStrG (freie Beweiswürdigung) unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabeverfahrens zu beurteilen habe, ob ein Sachverhalt erwiesen sei oder nicht.

Der Schuldspruch des finanzstraßbehördlichen Verfahrens beruht in objektiver Hinsicht auf den Feststellungen einer mit Bericht vom 18. September 2012 abgeschlossenen Prüfung durch die Steuerfahndung basierend auf den Auswertungsergebnissen einer am 12. Mai 2009 stattgefundenen Hausdurchsuchung in den Wohnräumlichkeiten der Bf., des Mitarbeiters J.H. und des Betreuers der Homepage des Unternehmens, F.G. und den Angaben, die die Bf. in ihrer Einvernahme am 12. Mai 2009 im Rahmen der bei ihr durchgeführten Hausdurchsuchung machte sowie den zeugenschaftlichen Angaben der beiden ebenfalls von den Hausdurchsuchungen betroffenen Personen und der der Hausdurchsuchung vorangegangenen Zeugeneinvernahme der M.T. vom 08.10.2007.

M.T. wurde aufgrund der Werbeeinschaltungen des Unternehmens der Bf. am 8. Oktober 2007 vom Landeskriminalamt Niederösterreich im Rahmen einer zu Erhebungszwecken vorgenommenen Buchung einer Begleitperson durch einen Polizisten einvernommen, wobei sie nach den Angaben der Polizei unmissverständlich Geschlechtsverkehr gegen Bezahlung anbot, dies aber im Zuge der Erstellung der Niederschrift bestritten und vorgebracht hat, dass sie lediglich drei Mal Kunden zum Abendessen begleitet habe.

Die Bf. sagte am 10. Oktober 2007 dazu in Anwesenheit ihres Rechtsanwaltes Dr. Peter Ozlberger vor dem Landeskriminalamt Niederösterreich aus, dass sie mit ihrer Agentur lediglich selbständige Begleitdamen vermittele und die Preisgestaltung und die Bestimmung der Art der erbrachten Leistung den Begleitdamen obliege. Zu ihrer Tätigkeit gab sie an, Betreiberin und Eigentümerin der Firma "E" mit Stammsitz in London, zu sein, an ihrer Wohnadresse ein Büro und einen Gewerbeschein für Vermittlung von selbständigen Begleitdamen zu haben. Wie es zur Einschaltung auf den Bezirksseiten, dass unter Dienstleistungen auch Sexkontakte angeboten werden, gekommen sei, könne sie sich nicht erklären. Die im Internet veröffentlichten Preise seien Preisinformationen der Damen. Wenn eine Dame einen anderen Preis verlange, sei dies ihre Sache. Frau M.T. habe sie nur drei Mal vermittelt, wobei es nach deren Erzählungen zu keinerlei geschlechtlichen Handlungen gekommen sei. Einmal sei sie mit einem Kunden spazieren gegangen, einmal habe sie an einer Hotelbar Sekt getrunken und bei dem dritten Treffen habe es sich um den Kriminalbeamten gehandelt.

Am 29. Jänner 2009 wurde wegen des Verdachtes der gewerbsmäßigen Abgabenhinterziehung Anzeige an den Vorsitzenden des zuständigen Spruchsenates erstattet und zur Verdachtslage ausgeführt, dass nach Beobachtungen der Homepage im Zeitraum März bis Juni 2008 durchschnittlich 19 Hostessen für die Begleitagentur tätig gewesen seien, wobei für das Jahr 2007 durch die Bf. keine entsprechenden Jahreserklärungen über erzielte Umsätze und Gewinne eingereicht worden seien.

Durch Recherchen auf einschlägigen Seiten habe sich ergeben, dass als Betriebsorte 3 Adressen in der F-Straße aufscheinen, wobei es sich dabei um einen Gemeindebau mit 6 Stiegen handle und bei Erhebungen vorort weder eine Firma "E" noch ein Büro anzutreffen gewesen sei.

Die Domain, als deren Eigentümerin die Bf. bei den Bezirksseiten aufgetreten sei, laute D und sei an folgender Adresse etabliert: Postal-code: 1206). Bei einer neuerlichen "Whois- Abfrage" vom 8. Jänner 2009 sei als Betreiber die Fa. ELtd mit der Adresse London aufgeschienen. Weiters sei eine Seite A feststellbar gewesen, die ebenfalls von der Firma Escort of Vienna Ltd. betrieben werde.

Auf diversen verlinkten Internetseiten sei auch festgestellt worden, dass die E Hostessen vom 26.7.2007 bis 29.7.2007 in Velden tätig gewesen seien, wo zur selben Zeit die Fete Blanch im Casino Velden stattgefunden habe.

Laut Homepage habe die Begleitagentur im April 2008 auf Salzburg und Kärnten expandiert. Zur Zeit seien auch Hostessen für 17. Jänner bis 31. Jänner für Kitzbühl buchbar, wobei die Preise mit € 185,00 für eine Stunde (incl. Fahrer), € 140,00 für jede weitere Stunde und € 1.100,00 Overnight angegeben werden. Für Spezialwünsche werde laut Homepage gerne ein spezielles Angebot unterbreitet.

Weder die Firma "E" noch die Firma Escort of Vienna Ltd. seien im Firmenbuch eingetragen oder steuerlich erfasst.

Am 12. März 2009 ergingen durch den Vorsitzenden des Spruchsenates Hausdurchsuchungs- und Personendurchsuchungsbefehle für die Adressen Str., die Wohnadresse von J.H. und die Wohnadresse von F.G..

Der Bescheid über die Einleitung des Finanzstrafverfahrens datiert vom 29. April 2009 und wurde der Bf. im Zuge der Hausdurchsuchung am 12. Mai 2009 übergeben.

Die Bf. zeigte sich nach dem Bericht über die Hausdurchsuchung hinsichtlich der Anlastungen einsichtig und kooperativ. Sie gab an, nach unselbständigen Tätigkeiten im Verkauf und in der Gastronomie im März 2007 mit der Vermittlung von selbständigen Begleitdamen begonnen zu haben. Sie habe stets selbst unter einem Pseudonym die telefonische Abwicklung gemacht und betreibe die Vermittlung seit September 2007 zusammen mit J.H..

Zurzeit seien 25 Damen mit der Agentur in Kontakt, wobei im Schnitt ca. 5 Damen / Tag vermittelbar seien. Für die erste Stunde werde ein Fixpreis von € 140,00 + € 25,00 Fahrtkosten für den Kunden verrechnet. Dieser Gesamtpreis gliedere sich in € 100,00 für die Begleitdame, € 40,00 für die Agentur und € 25,00 für den Chauffeur. Ab der zweiten Stunde bzw. für jede weitere begonnene Stunde gingen von einem Preis von € 120,00 ein Anteil von € 100,00 an die Begleitdame, € 15,00 an die Agentur und € 5,00 an den Chauffeur.

Ob die Damen zusätzliche Einnahmen durch Sonderleistungen lukrierten, entziehe sich ihrer Kenntnis. Die Bezahlung erfolge stets in bar, die Abrechnung erfolge über

den Chauffeur. Die Anzahl der Vermittlungen schwanke, pro Woche dürften es ca. 10 Vermittlungen sein. Diese Angaben seien mit J.H. abzugleichen.

Sie erziele auch monatliche Einnahmen als geringfügig Beschäftigte Angestellte. Bezüglich ihrer Einkünfte aus der Agentur könne sie keine genauen Angaben machen, da sie keine Aufzeichnungen geführt habe. Wenn Geld hereinkomme, werde es zur Bestreitung der Lebenshaltungskosten verwendet. Der Vorwurf der Abgabenhinterziehung sei richtig. Die Bf. werde alles versuchen, um zur Ermittlung der richtigen Besteuerungsgrundlagen beizutragen und den Schaden gutzumachen.

Für die Betreuung der Homepage verrechne ihr F.G. € 100,00 bis € 200,00/Monat. Das Tätigkeitsfeld der Agentur beziehe sich nur auf Wien, lediglich einmal habe es einen Versuch gegeben auch in Kitzbühl tätig zu werden.

Die Gründung der englischen Firmen "E" und ELtd sei ihr von Bekannten empfohlen worden. Die Gründung sei online erfolgt. Diese stünden aus Gründen der Anonymität im Impressum der Homepage.

Von einer (rechtsirrigen) Ansicht der Bf. sie sei lediglich Kleinunternehmerin gewesen und nicht zur Steuermeldung oder einer Steuerzahlung verpflichtet, ist bei dieser Einvernahme keine Rede gewesen.

J.H. sagte am 13. Mai 2009 als Zeuge unter Wahrheitspflicht aus, dass er seit 8. März 2007 für die Agentur als Chauffeur tätig gewesen sei. Die Gesamthöhe der Honorare bezifferte er in der gleichen Größenordnung wie die Bf., jedoch gab er an, dass die Agentur Provisionen zwischen € 20,00 und € 60,00 erhalten habe und deren Höhe zwischen den Begleitdamen und der Bf. vereinbart worden sei.

Er bekomme dazu immer wieder aktualisierte Listen über Provisionsansprüche von der Bf. Solche Listen seien bei ihm nunmehr im Zuge der Hausdurchsuchung beschlagnahmt worden. In der Folge erläuterte er den erhebenden Beamten die Bedeutung seiner Aufzeichnungen und den Abzug für Stammkunden.

Er führe sämtliche Aufzeichnungen über die eingenommenen Provisionen und die von ihm bezahlten Inseratenaufwendungen exakt in den ebenfalls beschlagnahmten Buchkalendern. Im Kalender werde auch jeweils vermerkt, wann Provisionen an die Bf. weitergegeben werden. Abrechnungen seien 2 bis 3 Mal im Monat erfolgt. Im Kalender seien auch Kundenrabatte erfasst, deren Höhe ihm von der Bf. bei der jeweiligen Buchung mitgeteilt werde.

Es gäbe noch zwei Aushilfschauffeure, die jedoch nur dann eingesprungen seien, wenn er krankheitshalber verhindert gewesen sei.

F.G. sagte am 12. Mai 2009 aus, die Bf. 2006 kennengelernt zu haben und für sie eine Website für einen Escortservice erstellt zu haben, die im März 2007 online gegangen sei. Einen schriftlichen Auftrag gebe es dazu nicht. Seine Aufgabe habe darin bestanden, die einzelnen Mädchen zu fotografieren, die Fotos einzustellen und die Homepage zu warten.

Eine Website in diesem Ausmaß kostete bei ihm rund € 7.000,00. Anfangs habe er ca. € 100,00 erhalten, seit 2009 seien es € 400,00/Monat.

Im Rahmen der Hausdurchsuchungen wurden bei J.H. 1 Buchkalender „Raiffeisen“ für das Jahr 2007, 1 Buchkalender „Raiffeisen“ für das Jahr 2008 und 1 Buchkalender „Raiffeisen“ für das Jahr 2009 gefunden und sichergestellt. In diesen führte der Chauffeur handschriftlich Aufzeichnungen über die tatsächlichen Umsätze des Escort Services der Bf. mit tageweisen Aufzeichnungen für den Zeitraum März 2007 bis Mai 2009 über die einzelnen Begleiddienste, insbesondere über Datum, Begleitdame, Adresse des Kunden sowie die Dauer der Dienstleistung, die vereinnahmten Provisionen für die Vermittlung der Begleitdamen sowie die von ihm bezahlten Aufwendungen. Auch an Stammkunden gewährte Rabatte sind enthalten.

Demnach hat das Unternehmen der Bf. laut Tz 2.3. des Prüfungsberichtes vom 19. August 2010 im Jahr 2007 (zwischen März und Dezember) Provisionen in der Gesamthöhe von € 22.544,00, im Jahr 2008 von € 50.515,00 und 1-5/2009 € 18.080,50 erhalten.

Entsprechend der Bestimmung des § 184 BAO waren die Bemessungsgrundlagen und Abgabenschuldigkeiten an Umsatz- und Einkommensteuer für die tatgegenständlichen Zeiträume im Wege der Schätzung anhand der durchgeführten Erhebungen bzw. anhand der im Zuge der Hausdurchsuchung beschlagnahmten Unterlagen zu ermitteln, da die Bf. selbst keine Grundaufzeichnungen zur Abgabeberechnung geführt hat.

Zu den rechtlichen Erwägungen zur Umsatzbesteuerung wird im Prüfungsbericht ausgeführt:

„Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 unterliegen der Umsatzsteuer die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Der Umsatz wird gemäß § 4 Abs. 1 UStG 1994 im Falle des § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 nach dem Entgelt bemessen. Entgelt ist alles, was der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung aufzuwenden hat, um die Lieferung oder sonstige Leistung zu erhalten. Nicht zum Entgelt gehören gemäß § 4 Abs. 3 UStG 1994 die Beträge, die der Unternehmer im Namen und für Rechnung eines anderen vereinnahmt und verausgabt (durchlaufende Posten).“

Entgelt ist demnach, was in einer Zweckbindung zur Erlangung der Lieferung oder der sonstigen Leistung steht. Ob der Abnehmer das Entgelt (ganz oder teilweise) dem Unternehmer direkt oder mit seinem Einverständnis oder auf sein Verlangen einem Dritten leistet, ist unbeachtlich. Der Abzug von Betriebsausgaben kommt nicht in Betracht. Bemessungsgrundlage ist das ungekürzte Entgelt. Dass der Unternehmer daraus seine Geschäftskosten decken muss, ist gleichgültig (vgl. VwGH 22.9.2005, 2003/14/0002).

Leistungen im umsatzsteuerrechtlichen Sinn sind jenem Unternehmer zuzurechnen, der sie im eigenen Namen erbringt. Dies gilt unabhängig davon, ob der Unternehmer das unternehmerische Risiko aus dem Geschäft trägt, ob er also auf eigene oder - wie etwa der Kommissionär - auf fremde Rechnung tätig wird (Ruppe/Achatz, UStG4, § 1 Tz 254). Wer also zu einer Leistung verpflichtet ist, wird, sofern er die Leistung auch tatsächlich im

eigenen Namen ausführt, umsatzsteuerrechtlich als Leistender angesehen. Entscheidend dafür, ob der Unternehmer im eigenen oder fremden Namen tätig wird, ist sein Auftreten nach außen (VwGH 15.1.1990, 87/15/0157; VwGH 18.12.1996, 95/15/0149; VwGH 31.10.2001, 97/13/0066).“

Die Bf. bewarb die Dienste ihrer Begleitagentur "E" über Zeitungsinserate und auf ihrer Website. Aufgrund des festgestellten Geschäftsablaufes hatte der Kunde zunächst mit der Begleitagentur in Kontakt zu treten und wurde von dieser über die Höhe des Honorars informiert. Eine direkte Kontaktaufnahme des Kunden mit einer Begleitperson war nicht vorgesehen. Wollte der Kunde eine Leistung des Begleitservice in Anspruch nehmen, musste er auf jeden Fall mit der Bf. Kontakt aufnehmen und dabei die gewünschte Leistung entsprechend konkretisieren (gewünschte Begleitperson, Zeitpunkt sowie Ort und Dauer des Treffens). Die Bestätigung dieses "Auftrages" wurde ebenfalls stets von der Bf. erbracht. Damit war für den Kunden die Leistung aber ausreichend festgelegt, sodass er beim nachfolgenden Treffen mit der unter einem Alias-Namen auftretenden Begleitperson nur mehr die Bezahlung des vorher bereits mit der Bf. vereinbarten Betrages vorzunehmen hatte.

Aus dem Umstand, dass die besonderen Wünsche des Kunden einschließlich Zeit und Ort der Begleitung unmittelbar der Bf. und nicht der gewünschten Begleitdame bekannt zu geben waren, war für den Kunden klar erkennbar, dass die Bf., die ihm im Zuge der Buchung der Begleitdame auch den Stundenrichtsatz mitteilte, die "Escort-Leistung" im eigenen Namen erbrachte. Denn der Kunde vereinbarte die für die Inanspruchnahme der von ihm erwünschten Leistung wesentlichen Bedingungen nicht mit der Begleitdame direkt, sondern mit der Bf. Somit beschränkte sich die Tätigkeit der Bf. nicht auf die bloße Herbeiführung eines zwischen der Begleitdame und dem Kunden stattfindenden Leistungsaustausches.

Von der Begleitagentur wurde festgelegt, ob das Geschäft zustande kam und welche Begleitperson den Auftrag übernehmen sollte. Nachdem die Begleitperson von der Bf. entsprechend informiert worden war, erschien sie zur vereinbarten Zeit am vereinbarten Treffpunkt. Die Begleitperson nahm bei der Barzahlung im Namen der Agentur das gesamte Entgelt für die erbrachte Leistung in Empfang und lieferte dieses (nach Abzug des ihr verbleibenden Entgeltsanteiles) in weiterer Folge an die Bf. ab. Von der Begleitperson selbst durften keine Preisänderungen vorgenommen werden. Dass es sich bei dem Honorar um einen einheitlichen Preis handelte, beweist auch der Umstand, dass die interne Aufteilung des Honorars zwischen der Bf. einerseits und der Begleitperson bzw. dem Chauffeur andererseits dem Kunden gegenüber unerwähnt blieb und dieser den jeweiligen Stundensatz als Gesamtentgelt zu entrichten hatte.

Nach den Schlüssen der abgabenbehördlichen Prüfung hat die Bf. somit als Einzelunternehmerin die gegenständlichen Leistungen im eigenen Namen erbracht und sind die Gesamtentgelte und nicht bloß die Vermittlungsprovision der Umsatzsteuer zu unterziehen.

Zur Berechnung der Umsatzsteuerverkürzungen wurde von dem auf der Homepage der Bf. angegeben Grundpreis pro Stunde in Höhe von € 165,00 (€ 140,00 zuzüglich € 25,00 Fahrtkosten) ausgegangen und dieser mit der Anzahl der laut Aufzeichnungen festgestellten Kontakte multipliziert. Sofern aus den Aufzeichnungen das konkrete Entgelt ersichtlich war, wurde dieses angesetzt.

Demnach ergeben sich für 2007 Einnahmen in der Höhe von € 46.887,50, 2008 € 94.625,00 und 1-5/2009 € 25.520,83. Abzüglich geschätzter Vorsteuer von € 844,00 für 2007, 1.704,00 für 2008 und € 460,00 für 2009, Umsatzsteuerzahllasten von € 8.533,50 für 2007, € 17.221,00 für 2008 und € 4.644,17 für 1-5/2009.

Einnahmen abzüglich Provisionen ergaben die Personalausgaben.

Die Betriebsausgaben wurden pauschal mit 12 % der Nettoeinnahmen angenommen.

Damit ergibt sich rechnerisch ein Gewinn für 2007 in der Höhe von € 16.917,50 und 2008 von € 39.160,00. An Sonderausgaben wurden monatliche Zahlungen für eine Lebensversicherung in Höhe von € 72,00 berücksichtigt.

Die Schlussbesprechung fand am 19. August 2010 im Beisein der Steuerberaterin Mag. Katrin Hennrich statt.

Die Bescheide nach der Prüfung tragen jedoch erst das Datum 13. Mai 2011.

Zur objektiven Tatseite ist festzustellen, dass für die Jahre 2007 und 2008 weder Umsatzsteuervoranmeldungen noch Umsatzsteuerjahreserklärungen noch Einkommensteuererklärungen eingereicht wurden.

Gemäß § 134 Abs.1 BAO sind die Abgabenerklärungen für die Einkommensteuer, die Körperschaftsteuer, die Umsatzsteuer sowie für die Feststellung der Einkünfte (§ 188) bis zum Ende des Monates April jeden Folgejahres einzureichen. Diese Abgabenerklärungen sind bis Ende des Monates Juni einzureichen, wenn die Übermittlung elektronisch erfolgt. Diese Fristen können vom Bundesminister für Finanzen allgemein erstreckt werden.

Durch die Nichteinreichung einer Umsatzsteuerjahreserklärung und einer Einkommensteuererklärung für das Jahr 2007 bis 30. April 2008 sowie einer Umsatzsteuerjahreserklärung für 2008 und einer Einkommensteuerjahreserklärung für 2008 bis 30. April 2009 wurden folgende Abgabenverkürzungen bewirkt:

Umsatzsteuer 2007 € 8.533,50, Umsatzsteuer 2008 € 17.221,00, Einkommensteuer 2007 € 2.737,66, Einkommensteuer 2008 € 11.177,97.

Eine Abgabenverkürzung bescheidmäßig festzusetzender Abgaben ist bewirkt, wenn nicht bis zum Ablauf der Erklärungsfrist eine entsprechende Jahreserklärung eingereicht wird.

Sie ist vollendet, wenn die Abgabenbehörde zu diesem Zeitpunkt keine Kenntnis von der Entstehung des Abgabenanspruches hatte.

Nachdem die Bf. zuvor lediglich für das Jahr 2006 eine Arbeitnehmerveranlagung durchgeführt hatte (sie hat fast durchgehend Notstandshilfe bezogen und lediglich laut Lohnzetteln steuerpflichtige Einkünfte von € 476,16 gehabt) und somit der

Abgabenbehörde zum Ablauf der Erklärungsfrist nur bekannt war, dass die Bf. geringfügige Einkünfte aus unselbstständiger Tätigkeit erzielt hat, sie aber keine Kenntnis vom Betrieb der Vermittlungsagentur für Begleitdamen bzw. deren Umfang hatte, liegen vollendete Abgabenverkürzungen hinsichtlich der Umsatzsteuer 2007 und 2008 und der Einkommensteuer 2007 und 2008 vor.

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 und des § 16 selbst zu berechnen hat. Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung. Als Voranmeldung gilt auch eine berichtigte Voranmeldung, sofern sie bis zu dem im ersten Satz angegebenen Tag eingereicht wird. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Für 1- 5/2009 wurden bei Fälligkeit weder Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht noch Umsatzsteuervorauszahlungen beglichen.

Gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG hat das Bundesfinanzgericht, sofern die Beschwerde nicht gemäß § 156 mit Beschluss zurückzuweisen ist, grundsätzlich in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung des Erkenntnisses seine Anschauung an die Stelle jener der Finanzstrafbehörde zu setzen und das angefochtene Erkenntnis (den Bescheid) abzuändern oder aufzuheben, den angefochtenen Verwaltungsakt für rechtswidrig zu erklären oder die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Dem Einwand der Bf., die Abgabenschuld sei gänzlich von der Abgabenbehörde geschätzt worden, ist entgegen zu halten:

Ist der Abgabepflichtige seiner Verpflichtung zur Führung und Aufbewahrung von Büchern und Aufzeichnungen weitestgehend nicht nachgekommen, weisen die spärlichen Geschäftsunterlagen darüber hinaus erhebliche materielle Mängel auf, so bietet die in § 184 BAO statuierte Schätzung grundsätzlich ein zur Wahrheitsfindung auch im strafgerichtlichen Verfahren taugliches Beweismittel. Denn sonst würde durch die Unterlassung einer nachvollziehbaren Buchführung jegliche strafgerichtliche Sanktionierung verhindert (vgl. Fellner, Kommentar zum Finanzstrafgesetz, § 33 FinStrG Rz 26c mit Verweis auf OGH vom 8. November 1994, 11 Os 143/94, EvBl 1995/72).

Eine abgabenbehördliche Schätzung ist demnach eine qualifizierte Vorprüfung, deren Ergebnisse auch für Zwecke eines Finanzstrafverfahrens übernommen werden können.

Die Schätzung der Abgabenbemessungsgrundlagen hindert zwar grundsätzlich die Annahme einer Abgabenhinterziehung nicht, jedoch trägt die Finanzstrafbehörde die Beweislast für die Richtigkeit der Schätzung. Eine Abgabenhinterziehung kann nur dann angenommen werden, wenn sich nach entsprechender Auseinandersetzung mit dem

Vorbringen des Beschuldigten sagen lässt, dass seine Verantwortung nach menschlichem Ermessen nicht richtig sein kann. Dabei reicht die Tatsache, dass Geschäftsvorgänge nicht in die Buchhaltung aufgenommen wurden und Mängel der Aufzeichnungen festzustellen waren, für sich alleine nicht, Verkürzungsvorsatz anzunehmen, weil es vielmehr der Feststellung bedarf, welche finanzstrafrechtlich zu verantwortenden Vorgänge zu den festgestellten Abgabenverkürzungen geführt haben (VwGH 7.7.2004, 2003/13/0171).

Dazu ist zunächst festzuhalten, dass die Bf. sich bei der Hausdurchsuchung grundsätzlich schuldeinsichtig gezeigt hat.

Unstrittig war im gesamten erstinstanzlichen Verfahren der Umstand, dass die Bf. zumindest seit 07. März 2007 bis Mai 2009 einer unternehmerischen Tätigkeit im Bereich der Betreuung eines Escort Services, in welchem die Bf. Begleitdamen vermittelte, nachgekommen ist sowie die Modalitäten der Kontaktvermittlung zwischen Kunden und Damen und die Abrechnungsmodalitäten.

Die Bf. hat im gesamten Tatzeitraum keinerlei Aufzeichnungen über ihre Umsätze als Betreiberin des Escort Services geführt.

Die bewirkten Abgabenverkürzungen, die im Abgabenvorverfahren auch nicht mit Rechtsmitteln bekämpft wurden, sind von ihr dem Grunde nach jedoch nicht in Abrede gestellt. Sie hat auch in ihrer Berufungsschrift keine konkreten Einwände zu den Schätzungsparametern, die auf den detaillierten Aufzeichnungen des Chauffeurs und den damit in Einklang stehenden Angaben aller Personen vor der Finanzstrafbehörde beruhen, erhoben.

Die Bf. bemängelt im Wesentlichen, dass die Finanzstrafbehörde erster Instanz unrichtigerweise davon ausgegangen sei, dass von ihr die Umsätze in voller Höhe der Umsatzsteuer zu unterziehen gewesen seien und verkenne, dass es sich bei ihr lediglich um die Vermittlerin gehandelt habe, die eine Provision in Höhe von 40% erhalten habe. Die Bf. hätte nur für diese Provision Umsatzsteuer zu entrichten gehabt und könne daher auch nur für diesen Anteil am Umsatz die nicht gemeldete und nicht entrichtete Umsatzsteuer als strafbestimmender Wertbetrag herangezogen werden.

Die Bf. stützte ihre Argumentation, dass sie nur ihre Provision zu versteuern gehabt hätte, darauf, dass sie die Begleitdamen im Rahmen der Begleitagentur "E" lediglich vermittelt habe, insbesondere darauf, dass mit den Begleitdamen keine schriftlichen Verträge abgeschlossen worden seien, in denen diese zu einer spezifischen Handlung verpflichtet worden seien.

Es habe jeder Dame selbst freigestanden, ein Angebot anzunehmen und es sei für die Begleitdame durch die Vermittlung keine Leistungsverpflichtung entstanden. Die Bf. sei nicht berechtigt oder verpflichtet gewesen, für den Fall des Nichterscheins einer Begleitdame eine andere Begleitdame zu einem Treffen zu schicken. Daher habe es sich eindeutig um reine Vermittlungsverträge gehandelt.

Dieser Argumentation kann, wie bereits im Betriebsprüfungsbericht ausgeführt wurde, nicht gefolgt werden, da nach der Rechtsprechung des VwGH für die umsatzsteuerliche Zurechnung von Begleitumsätzen zu Begleitagenturen es als wesentlich erachtet wird, wie die Kontaktaufnahme zwischen dem Kunden und der Begleitagentur erfolgt und mit welchem Leistungsangebot die Agentur gegenüber dem Kunden auftritt.

Der VwGH hat in seinem Erkenntnis vom 25. Jänner 2006, ZI. 2002/13/0199, ausgeführt, dass für die umsatzsteuerliche Zurechnung von Begleitumsätzen zu einer Begleitagentur entscheidend ist, „welche Leistung die Beschwerdeführerin dem jeweiligen Kunden erbracht hatte, welche Leistung sie mit ihm vereinbart hatte und er mit Entrichtung des Entgeltes an den Escort (bar oder durch Kreditkarte mit einem auf die Beschwerdeführerin lautenden Beleg) abgelten wollte.

Der Unabhängig Finanzsenat hat in seiner Entscheidung vom 30. April 2008, RV/0791-G/06, in Umsetzung der höchstgerichtlichen Rechtsprechung das Gesamtentgelt der Begleitdienstleistungen (also nicht nur den Agenturanteil, sondern auch die Entgeltsanteile der Begleitdamen und Chauffeure) in umsatzsteuerlicher Hinsicht dem Betreiber der Begleitagentur als Eigengeschäft zugerechnet und zu den Erwägungen festgehalten:

"Wenn der Betreiber einer Begleitagentur die Dienstleistungen auf seiner eigenen Homepage und durch Werbeeinschaltungen in diversen Zeitungen bewirbt, den Stundenrichtsatz festlegt und den Kunden im Zuge der Buchung einer Hostess mitteilt, die für die diversen Dienstleistungen geeigneten Hostessen persönlich auswählt, ihnen die konkreten Kundenwünsche einschließlich Zeit und Ort der Begleitung mitteilt und auch die Kreditkartenverträge abschließt, erbringt er nach der Verkehrsauffassung unter Einschaltung von Erfüllungsgehilfen die ‚Escort-Leistungen‘ im eigenen Namen. Der bei Barzahlung des Entgeltes unter Abkürzung des Zahlungsweges vorgenommene Einbehalt des vereinbarten Honoraranteiles (hier 60 %) durch die Hostess stellt eine umsatzsteuerlich unbeachtliche Entgeltsverwendung dar."

Eine gegen diese Entscheidung beim VwGH erhobene Beschwerde blieb erfolglos.

Auf Grundlage der bisherigen Rechtsprechung des Unabhängigen Finanzsenates und des Verwaltungsgerichtshofes sind die Gesamtumsätze der Begleitdienstleistungen aus folgenden Gründen auch verfahrensgegenständlich der Bf. als Eigengeschäft zuzurechnen:

Die Bf. gestaltete den Internetauftritt der Begleitagentur und die Zeitungsinsertate, sie stimmte die Auswahl der Begleitdamen auf die Wünsche der Kunden ab, sie organisierte das Zusammentreffen zwischen den Begleitpersonen und den Kunden und bot Fahrgelegenheiten an. Die Bf. überwachte Beginn, Ablauf und Ende der Treffen. Ein Kunde konnte den Kontakt mit der von ihm begehrten Begleitperson nicht direkt und unmittelbar, sondern ausschließlich über die Bf. herstellen. Dadurch und durch die Bekanntgabe des Stundenrichtsatzes durch die Bf. musste er aufgrund des äußeren Anscheins den Eindruck gewinnen, dass ihm die begehrte Leistung nicht vermittelt, sondern von der Begleitperson als Erfüllungsgehilfin der Bf. erbracht wurde. Ein Kunde

konnte bei Buchung einer Begleitperson nicht wirklich annehmen, dass die Bf. einen Leistungsaustausch zwischen der jeweiligen Begleitperson und dem Kunden lediglich als Vermittlerin herbeiführen, selbst aber außerhalb dieses Leistungsaustausches stehen wollte. Als "Herrin der Leistungsbeziehung" kann daher nur die Bf. als Betreiberin des Begleitservice angesehen werden. Daher ist ihr der gesamte Begleitumsatz zuzurechnen.

Gegen ein reines Vermittlungsverhältnis im umsatzsteuerlichen Sinn spricht auch, dass die Begleitagentur den Kunden gegenüber im eigenen Namen auftrat, im eigenen Namen das Entgelt festlegte und im eigenen Namen den jeweiligen Vertrag abschloss. Der Kunde wurde somit ausschließlich Vertragspartner der Bf. und niemals jener Begleitperson, die ihm von der Agentur zwecks Erfüllung des Vertrages geschickt wurde. Da die Bf. durch die Begleitperson das gesamte Entgelt vereinnahmte, ist dieses somit in Höhe des gesamten Honorars als Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer heranzuziehen.

Da die anlässlich der Hausdurchsuchung beschlagnahmten Unterlagen sehr detaillierte Angaben über die vermittelten Damen, die Buchungsdauer und die vereinnahmten Provisionen enthielten und diese Unterlagen auch in einem Einklang mit den Aussagen der Zeugen im Vorverfahren und den Angaben der Bf. stehen, konnten die auf Basis des gesamten eingenommenen Honorars geschätzten Umsätze und Gewinne zu Recht als strafbestimmenden Wertbetrag herangezogen werden.

Die Beurteilung, ob Abgaben hinterzogen sind, setzt eindeutige, ausdrückliche und nachprüfbare bescheidmäßige Feststellungen über die Abgabenhinterziehung voraus. Das Vorliegen der maßgebenden Hinterziehungskriterien der Straftatbestände ist von der Finanzstrafbehörde darzulegen. Dabei ist vor allem in Rechnung zu stellen, dass eine Abgabenhinterziehung nicht schon bei einer (objektiven) Abgabenverkürzung vorliegt, sondern Vorsatz erfordert, und eine Abgabenhinterziehung somit erst als erwiesen gelten kann, wenn - in nachprüfbarer Weise - auch der Vorsatz feststeht. Vorsätzliches Handeln beruht nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zwar auf einem nach außen nicht erkennbaren Willensvorgang, ist aber aus dem nach außen in Erscheinung tretenden Verhalten des Täters zu erschließen, wobei sich die diesbezüglichen Schlussfolgerungen als Ausfluss der freien Beweiswürdigung erweisen (VwGH vom 24.01.2013, 2011/16/0156).

Im Falle der Anlastung von Vorsatz muss die Begründung auch aufzeigen, dass der Beschuldigte den Verstoß gegen die Rechtsordnung erkannt hat (VwGH vom 07.07.2004, 2003/13/0171).

Der für den Tatbestand der Abgabenhinterziehung erforderliche Verkürzungsvorsatz muss sich nicht auf die konkrete Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages erstrecken, und zwar auch nicht beim Versuch (*Fellner*, Kommentar zum Finanzstrafgesetz, § 33 FinStrG Rz 27 mit Verweis auf hg. Rspr.)

Da die Bf. über einen Zeitraum von fast 2 ½ Jahren ein Einzelunternehmen betrieben hat und ihren daraus resultierenden steuerlichen Verpflichtungen nicht nachgekommen ist, hat sie es ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden, durch

Nichtabgabe der Einkommen- und Umsatzsteuerjahreserklärungen für die Jahre 2007 und 2008 eine Abgabenhinterziehung zu bewirken. Dass sie, mangels Führung von Grundaufzeichnungen und laufendem Verbrauch der eingenommenen Beträge für die Lebenshaltungskosten ihrer Familie, die tatsächliche Höhe der nicht abgeführten Einkommen- und Umsatzsteuer nicht genau kannte, ist für das Vorliegen des Vorsatzes nicht erforderlich.

Dem Berufungseinwand, dass die Bf. vermeinte, als Kleinunternehmerin nicht verpflichtet zu sein, Umsatzsteuervoranmeldungen einzureichen, d.h., dass auf sie die Befreiung des § 6 Abs. 1 Z 27 UStG anwendbar sei, ist vorweg entgegen zu halten, dass diese Behauptung erst im Rechtsmittelverfahren vorgebracht wurde.

Gemäß § 27 Abs. 1 Z 27 UStG sind die Umsätze der Kleinunternehmer steuerfrei. Kleinunternehmer ist ein Unternehmer, der im Inland einen Wohnsitz oder Sitz hat und dessen Umsätze nach § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 UStG im Veranlagungszeitraum € 30.000 Euro nicht übersteigen. Bei dieser Umsatzgrenze bleiben die Umsätze aus Hilfsgeschäften einschließlich der Geschäftsveräußerungen außer Ansatz. Das einmalige Überschreiten der Umsatzgrenze um nicht mehr als 15% innerhalb eines Zeitraumes von fünf Kalenderjahren ist unbeachtlich.

Nach den Feststellungen im Betriebsprüfungsbericht hat die Bf. im Jahr 2007 Nettoeinnahmen von € 46.887,50, im Jahr 2008 Einnahmen von € 94.625,00 und im Zeitraum 01-05/2009 Einnahmen in Höhe von € 25.520,83 erzielt, wobei ihr offizielles Einkommen laut Arbeitnehmerveranlagung 2006 € 209,16 betragen hat und sie in den verfahrensgegenständlichen Jahren durchwegs Notstandshilfe bezogen hat.

Sie hat es somit in einem Zeitraum von 2 ½ Jahren gänzlich unterlassen, Aufzeichnungen über ihre Einkünfte aus unternehmerischer Tätigkeit zu führen und die von der Größenordnung her in einem auffallenden Unterschied zu ihrem sonstigen Einkommen stehenden Einnahmen, unter Negierung sämtlicher steuerlicher Verpflichtungen somit brutto für netto vereinnahmt und damit ihren sowie den Lebensunterhalt ihrer beiden Kinder finanziert.

Der Umstand, dass die Bf. bereits bei der Einvernahme vor dem Landeskriminalamt im Oktober 2007 in Begleitung eines Anwaltes erschienen ist und damals ausgesagt hat, dass sie Betreiberin der E mit Stammsitz in London ist, zeigt, dass sie im Hinblick auf eine Gewerbeausübung planmäßig gehandelt hat und sehr wohl weiß, dass man im Bedarfsfall vorgebildete Parteienvertreter beiziehen kann und nicht nur auf Grund einer Internetrecherche der Meinung gewesen ist, "nur" Kleinunternehmerin und nicht steuerpflichtig zu sein.

Sie hatte, wie die historischen Auskünfte zu ihrer Steuernummer zeigen, im Jahr 2001 auch schon einmal einen steuerlichen Vertreter (Wilhelm Korber), daher wäre es nahegelegen, hätte man steuerredlich handeln wollen, bei Aufnahme eines Gewerbebetriebes wiederum einen steuerlichen Vertreter zu befragen.

Nach der Aktenlage und der zunächst geständigen Verantwortung der Bf. im Rahmen der Hausdurchsuchung bei ihrer Ersteinvernahme ist der Senat zu dem Schluss gekommen, dass die Bf. die durch sie bewirkten Abgabenverkürzungen ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden hat und die im Laufe des Verfahrens angepasste Verantwortungslinie als Schutzbehauptung zu werten ist.

Subjektive Tatbestandsvoraussetzung einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG sind die mit Eventualvorsatz erfolgte Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden rechtzeitigen bzw. richtigen Umsatzsteuervoranmeldungen und die wissentliche Verkürzung der entsprechenden Umsatzsteuervorauszahlungen.

Da der Bf. jedoch nicht nachzuweisen war, dass sie die Verpflichtung zur Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen bis zum 15ten des zweitfolgenden Monats tatsächlich kannte, wurde unter Berücksichtigung ihrer Verantwortungslinie im verwaltungsgerichtlichen Strafverfahren davon ausgegangen, dass sie es lediglich vorsätzlich unterlassen hat, der Verpflichtung zur Abfuhr der Umsatzsteuervorauszahlungen bis spätestens fünf Tage nach deren Fälligkeit nachzukommen.

Entsprechend der Bestimmung des § 23 FinStrG ist Grundlage für die Bemessung der Strafe die Schuld des Täters, wobei Erschwerungs- und Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen sind und bei der Bemessung der Geldstrafe auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Beschuldigten zu berücksichtigen sind.

Das Bundesfinanzgericht hat bei der Strafbemessung als mildernd die finanzstrafbehördliche Unbescholtenheit der Beschuldigten, die offene Verantwortung im behördlichen Strafverfahren, das längere Zurückliegen der Taten und die zwischenzeitliche teilweise Schadensgutmachung (die Abgaben für 2009 sind noch offen), als erschwerend hingegen die wiederholten Tatentschlüsse über einen längeren Tatzeitraum gewertet.

Gemäß § 23 Abs. 3 FinStrG war bei der Bemessung der Geldstrafe die eingeschränkte wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der Beschuldigten und die Sorgepflichten für 2 Kinder zu berücksichtigen.

Wegen überlanger nicht von der Bf. zu vertretender Verfahrensdauer, die Hausdurchsuchung hat am 12. Mai 2009 stattgefunden, die Betriebsprüfung wurde im August 2010 abgeschlossen, die Bescheide sind jedoch erst am 13. Mai 2011 ergangen und letztlich wurde erst am 18. September 2012 ein Schlussbericht durch die Steuerfahndung erstattet, wobei die lange Prüfungsdauer nicht durch umfangreiches Prüfungsmaterial oder langwierige weitere Erhebungen nach der Hausdurchsuchung zu erklären ist, wird zusätzlich ein Abschlag von € 800,00 vorgenommen.

Bedenkt man, dass der Strafraum im gegenständlichen Fall gemäß § 33 Abs. 5 und § 49 Abs. 2 FinStrG bei € 81.662,34 liegt, so ist die mit € 12.800,00 bestimmte Geldstrafe tat- und schuldangemessen.

Auch die gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit zu bemessende Ersatzfreiheitsstrafe von 32 Tagen entspricht dem festgestellten Verschulden der Bf. unter Berücksichtigung der oben genannten Milderungs- und Erschwerungsgründe.

Einer niedrigeren Strafbemessung standen insbesondere generalpräventive Erwägungen entgegen, die es dem Bundesfinanzgericht nicht ermöglichten bei Gefahr einer Beispielswirkung für Nachahmungstäter eine niedrigere Sanktion zu verhängen.

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.

Da im gegenständlichen Fall mehr als unbedeutende Folge vorliegen - unbedeutende Folgen wurden z.B. in folgenden Rechtssachen verneint: FSRV/0154-W/03 v. 6.5.2004, € 5.651,00 FSRV/0049-L/04 v. 5.4.2010 € 13.925,57 - kam eine Anwendung der Bestimmung des § 25 FinStrG nicht in Betracht.

Kostenentscheidung

Die Verfahrenskosten gründen sich auf § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG, wonach pauschal ein Kostenersatz im Ausmaß von 10 % der verhängten Geldstrafe, maximal aber ein Betrag von € 500,00 festzusetzen ist.

Zur Zulässigkeit der Revision

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Das Bundesfinanzgericht ist in diesem Erkenntnis der in der Begründung zitierten Entscheidung des UFS gefolgt. In diesem Fall hat der VwGH die Behandlung der Beschwerde abgelehnt.

Der Verteidiger vermeint jedoch, dass die bisherige Judikatur des VwGH auf den verfahrensgegenständlichen Fall nicht anzuwenden sei, daher wurde eine ordentliche Revision zugelassen.

Zahlungsaufforderung

Die Geldstrafe und die Kosten des Finanzstrafverfahrens sind gemäß § 171 Abs. 1 und § 185 Abs. 4 FinStrG binnen eines Monats nach Rechtskraft dieser Entscheidung fällig und mittels eines gesondert zugehenden Erlagscheines auf das BAWAG-P.S.K.Konto

des Finanzamtes zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste.