

IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Wien des Bundesfinanzgerichtes hat durch den Vorsitzenden Dr. Karl Kittinger, den Richter Dr. Josef Graf und die fachkundigen Laienrichter Mag. Dr. Jörg Krainhöfner und Ing. Wolfgang Pröglhöf in den Finanzstrafsachen gegen

1.) den Beschuldigten N.N., Adresse1 und

2.) den belangten Verband Fa. A-GmbH, Adresse2,

beide vertreten durch Dr. Michael Kotschnigg, Stadlauer Straße 39/I/Top 12, 1220 Wien,

wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 des

Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerden des Beschuldigten und des

belangten Verbandes vom 24.07.2019 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim

Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Organ der belangten Behörde Finanzamt

Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde vom 25.06.2019, SpS *****, nach

Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 18.02.2020 in Anwesenheit des

Beschuldigten und seines Verteidigers, der Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftführerin

D.E. zu Recht erkannt:

1.) Der Beschwerde des Beschuldigten N.N. wird teilweise Folge gegeben und der Schuldspruch zu Spruchpunkt 1) des angefochtenen Erkenntnisses betreffend Kraftfahrzeugsteuer 2016 dahingehend abgeändert, dass der Beschuldigte eine Verkürzung von Kraftfahrzeugsteuer 2016 in Höhe von € 8.424,03 (statt bisher € 14.916,51) zu bewirken versucht hat.

Gemäß §§ 136, 157 FinStrG iVm § 82 Abs. 3 lit. c FinStrG wird das gegen N.N. wegen des Verdachtes der versuchten Abgabenhinterziehung gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG anhängige Finanzstrafverfahren in Höhe eines Differenzbetrages an Kraftfahrzeugsteuer 2016 in Höhe von € 6.492,48 eingestellt.

Darüber hinaus wird das gegen den Beschuldigten wegen des Verdachtes der versuchten Abgabenhinterziehung gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG anhängige Finanzstrafverfahren betreffend Kapitalertragsteuer 2015 in Höhe von € 306,00, Kapitalertragsteuer 2016 in Höhe von € 464,27 sowie betreffend Kraftfahrzeugsteuer 2017 in Höhe von € 29.377,72 gemäß §§ 136, 157 FinStrG eingestellt.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG, unter Bedachtnahme auf § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG, wird die **Geldstrafe** für den aufrecht bleibenden Schuldspruch wegen vollendeter Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG an Kraftfahrzeugsteuer 2015 in Höhe von € 3.678,24 und wegen versuchter Abgabenhinterziehung gemäß §§ 13, 33

Abs. 1 FinStrG an Kraftfahrzeugsteuer 2016 in Höhe von € 8.424,03 mit **€ 3.200,00** und die für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende **Ersatzfreiheitsstrafe mit 8 Tagen** neu bemessen.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG hat der Beschuldigte die **Kosten** des verwaltungsbehördlichen und verwaltungsgerichtlichen Finanzstrafverfahrens in (unveränderter) Höhe von **€ 320,00** zu ersetzen.

2.) Der Beschwerde des belangten Verbandes Fa. A-GmbH wird teilweise Folge gegeben und die Verantwortlichkeit des belangten Verbandes bleibt im Umfang des hinsichtlich des Entscheidungsträgers N.N. unter Punkt 1.) des Spruches dieses Erkenntnisses bestätigten Schuldspruches gemäß § 28a Abs. 2 FinStrG iVm § 3 Abs. 2 VbVG aufrecht.

Gemäß §§ 136, 157 FinStrG iVm § 82 Abs. 3 lit. c FinStrG wird das gegen den belangten Verband wegen Verantwortlichkeit für die versuchte Abgabenhinterziehung gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG des Entscheidungsträgers anhängige Finanzstrafverfahren in Höhe eines Differenzbetrages an Kraftfahrzeugsteuer 2016 von € 6.492,48 eingestellt.

Darüber hinaus wird gemäß §§ 136, 157 FinStrG das gegen den belangten Verband wegen Verantwortlichkeit für die versuchte Abgabenhinterziehung des Entscheidungsträgers gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG anhängige Finanzstrafverfahren betreffend Kapitalertragsteuer 2015 in Höhe von € 306,00, Kapitalertragsteuer 2016 in Höhe von € 464,27 sowie betreffend Kraftfahrzeugsteuer 2017 in Höhe von € 29.377,72 eingestellt.

Gemäß §§ 28a Abs. 2 und 33 Abs. 5 FinStrG iVm §§ 4 und 5 VbVG wird die über den belangten Verband verhängte **Geldbuße** auf **€ 2.800,00** herabgesetzt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG hat der belangte Verband die **Kosten** des verwaltungsbehördlichen und verwaltungsgerichtlichen Finanzstrafverfahrens in (unveränderter) Höhe von **€ 280,00** zu ersetzen.

3.) Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 25.06.2019, SpS *****, wurden die nunmehrigen Beschwerdeführer N.N. (in der Folge kurz Bf1 genannt) und der belangte Verband Fa. A-GmbH (in der Folge kurz Bf2 genannt) für schuldig erkannt:

1) N.N. sei schuldig, er habe als handelsrechtlicher Geschäftsführer der Fa. A-GmbH vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht und zwar dadurch, dass Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches nicht mit dem Ablauf der gesetzlichen

Erklärungsfrist festgesetzt werden konnten, folgende Abgabenverkürzungen zu bewirken versucht:

Kraftfahrzeugsteuer 2016 in der Höhe von € 14.916,51

2017 in der Höhe von € 29.377,72

Kapitalertragssteuer 2015 in der Höhe von € 306,00

2016 in der Höhe von € 464,27

sowie vollendet

Kraftfahrzeugsteuer 2015 in der Höhe von € 3.678,24

insgesamt somit € 48.742,74

Der Bf1 habe hiedurch die Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach §§ 33 Abs. 1, 13 FinStrG begangen und werde hiefür nach § 33 Abs. 5 FinStrG zur Bezahlung einer Geldstrafe in der Höhe von € 14.000,00 (in Worten: vierzehntausend Euro), im Fall der Uneinbringlichkeit zu einer Ersatzfreiheitsstrafe von 35 Tagen, verurteilt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG habe der Bf1 die Kosten des Finanz Strafverfahrens sowie des allfälligen Vollzuges in der Höhe von € 500,00 zu ersetzen.

2) Die Firma A-GmbH (Bf2) sei schuldig, sie habe gemäß § 3 Abs. 2 VbVG iVm. § 28a FinStrG für das unter 1) durch den Bf1 als Entscheidungsträger hinsichtlich der Kraftfahrzeugsteuer 2015 bis 2017 zu ihren Gunsten bzw. unter Verletzung der sie treffenden steuerlichen Verpflichtung begangene Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach §§ 33 Abs. 1 iVm. 13 iVm. 28 a Abs. 2 FinStrG iVm. § 3 Abs. 2 VbVG begangen und werde hiefür nach § 33 Abs. 5 iVm. § 3 Abs. 2 VbVG zu einer Geldbuße in der Höhe von € 13.000,00 (in Worten: Dreizehntausend Euro) verurteilt.

Gemäß dem § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG habe die Bf2 die Kosten des Verfahrens in Höhe von € 500,00 zu ersetzen.

Zur Begründung wurde ausgeführt, der Bf1 sei finanzstrafbehördlich unbescholten. Er sei verantwortlicher Geschäftsführer der A-GmbH.

Betriebsgegenstand sei ausschließlich die Vermietung von KFZ und Anhängern. Der Bf1 habe für die Anhänger keine KFZ-Steuer erklärt und zwar hinsichtlich der Jahre 2015, indem er eine KFZ-Erklärung abgab, die die KFZ-Anhänger nicht berücksichtigt habe, hinsichtlich der Jahre 2016 und 2017 sei gar keine Erklärung abgegeben worden.

Der Bf1 habe es dabei ernstlich für möglich gehalten sich damit abgefunden, dass dadurch eine Abgabenverkürzung entstehe.

Der Bf1 habe für den Verband Mietaufwendungen geltend gemacht, wobei angebliche Vermieterin B.C. gewesen sei (die Mutter des Beschuldigten), wozu jedoch kein Mietvertrag vorgelegt habe werden können, sodass diese Aufwendung nicht nachgewiesen hätten werden können. Dadurch sei es zu einer verdeckten Gewinnausschüttung beim Beschuldigten gekommen, wofür er für die Kapitalertragssteuer 2015 und 2016 hafte. Er habe es dabei zumindest ernstlich für möglich gehalten

und habe sich damit abgefunden, dass durch die Aufnahme eines tatsächlich nicht bestehenden Mietverhältnisses als Abschreibung und Auszahlung an ihn eine Verkürzung an Kapitalertragssteuer eintrete.

Diese Feststellungen gründeten sich auf die Erhebung der Finanzstraßbehörde, die durch einen einfachen Vergleich der angemeldeten Anhänger mit der erklärten Kraftfahrzeugsteuer zu den ausgewiesenen Hinterziehungsbeträgen gekommen sei. Allein der Umstand, dass die Finanz wissen habe können, dass der Bf1 ein Abgabenschuldner sei, bewirke nicht, dass nicht von einem Abgabenhinterziehungsvorsatz auszugehen sei. Denn allein durch die Kenntnis eines Abgabenschuldners habe die Finanz noch lange keine Kenntnis davon, ob in dem jeweils relevanten Jahr auch tatsächlich überhaupt Abgaben entstehen (vergleiche Lässig in WK FinStrG § 33 Rn 35).

Der Bf1 habe hiedurch die im Spruch genannten Finanzvergehen begangen.

Sowohl der Bf1 als auch der Verband seien mit Erkenntnis vom 15. Februar 2018 bezüglich einer unterlassenen Vorsteueranmeldung (4 und 5/2017) bestraft. Da der Erklärungszeitpunkt für die KFZ-Steuer 2017 erst im Mai 2018 gewesen sei, sohin nach diesem Erkenntnis liege, sei keine Zusatzstrafe zu verhängen.

Bei einem Straßrahmen für den Beschuldigten von bis zu € 97.484,00 sei als mildernd die 100%ige Schadensgutmachung zu berücksichtigen gewesen, erschwerend sei demgegenüber die einschlägige Vorstrafe.

Beim belangten Verband mit einem Straßrahmen von € 95.944,00 sei zusätzlich als mildernd die Bestrafung des Geschäftsführers ins Kalkül zu ziehen gewesen, sodass sowohl die Geldstrafe als auch die Geldbuße schuld- und tatangemessen erschienen.

Gegen dieses Straßerkenntnis richtet sich die frist- und formgerechte Beschwerde des Beschuldigten Bf1 und des belangten Verbandes Bf2 in welcher wie folgt ausgeführt wird:

„1 Das Erkenntnis wird in folgenden Punkten angefochten:

1. Die Schuld für den Vorwurf der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG für die Jahre 2015, 2016 und 2017 für die Kraftfahrzeugsteuer besteht nicht oder zumindest nicht in dieser Höhe.

2. Für diese Abgaben war der Abgabenbehörde die Steuerpflicht bekannt, dies ergibt sich klar aus dem Steuerakt in dem für die gegenständlichen Jahre die Erklärungen im Finanzonline ersichtlich sind. Es lag daher keine Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruchs vor.

3. Der strafbestimmende Wertbetrag orientiert sich fälschlicherweise an der Schätzung des Finanzamtes und nicht an den richtigen Beträgen der Steuererklärungen für die Jahre 2016 und 2017, welche eingereicht, vom Finanzamt aber nicht berücksichtigt wurden.

.2 Erklärung über die beantragten Änderungen:

1. Es wird ein Freispruch vom Tatvorwurf nach § 33 Abs. 1 FinStrG beantragt.
2. Es wird die Festsetzung einer wesentlich geringeren Strafhöhe für die begangenen und tatsächlich erwiesenen Taten beantragt.

.3 Begründung:

Eine Voraussetzung für die Bewirkung einer Abgabenverkürzung durch Nichterfüllung einer Erklärungs- Anmelde- oder Anzeigepflicht ist somit, dass der Abgabenbehörde die Entstehung des Abgabenanspruches überhaupt nicht bekannt geworden ist. War hingegen das Entstehen des Abgabenanspruches dem Grunde nach bekannt, so kann die Abgabenverkürzung nicht mehr nach § 33 Abs. 3 lit. a 2. Halbsatz FinStrG bewirkt werden (OGH 23.7.2009, 13 Os 18/09k [R 33(3)/3] (Reger/Nordmeyer/Hacker/Kuroki, Finanzstrafgesetz. Kommentar mit Rechtsprechung)

Zum strafbestimmenden Wertbetrag wird noch angeführt:

Kraftfahrzeugsteuer	tatsächlich	geschätzt
2016:	6.492,48	14.916,51
2017:	15.196,14	29.377,72

.4 Weitere Anträge:

1. Es wird beantragt, die mündliche Verhandlung vor dem gesamten Berufungssenat durchführen zu lassen.
2. Weiters wird beantragt, die Post in diesem Verfahren nunmehr ausschließlich an die Adresse des Verteidigers, meiner Kanzlei zuzustellen. Hinweis: Die Postzustellung wurde bereits im Schriftsatz vom 23.5.2019 dem Finanzamt bekanntgegeben und mit der Zustellung des Straferkenntnisses nicht beachtet. Entgegen der bestehenden Postzustellvollmacht wurde den Parteien direkt zugestellt."

In Vorbereitung der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht brachte der vom Bf1 und vom belangten Verband Bf2 kurzfristig beauftragte, dem Verfahren neu hinzugezogene Verteidiger ergänzend wie folgt vor:

"A. Kapitalertragsteuer

Die Kernaussage der Tz 6 des BP-Berichts vom 31.7.2018 lautet:

„Für die im Wirtschaftsjahr 2015 und 2016 geltend gemachten Mietaufwendungen [...] konnten keine Nachweise zur Glaubhaftmachung des Mietverhältnisses vorgelegt werden [...]. Aufgrund des fehlenden Nachweises ist von einer verdeckten Gewinnausschüttung iS des § 8 (2) KStG auszugehen.“

Diese Begründung hat bereits die steuerliche Judikatur des VwGH gegen sich. Die Kernaussage des Erkenntnisses vom 29.2.1996, 92/14/0079, VwSlg7071/F, lautet:

„Selbst unter Berücksichtigung der strengen Anforderungen an die steuerrechtliche Anerkennung von Rechtsgeschäften zwischen nahen Angehörigen sind "schriftliche Unterlagen" nicht unbedingt erforderlich."

Abgesehen davon läuft die "Begründung" auf eine grundlegend unstatthafte Umkehr der dem Finanzamt obliegenden Beweislast hinaus (vgl. VwGH 19.3.2003, 2002/16/0190, VWSlg 7802/F; 28.6.2012, 2009/16/0076). Solcherart wird die der Behörde "auferlegte Pflicht zur Erforschung der materiellen, Wahlheit wird durch eine Umkehr der Beweislast nicht aufgehoben" (VwGH 22.1.1988; 86/17/0117). „Zumal es nicht angeht, aus dem "bloßen Misslingen eines Nachweises " auf das Erwiesen sein des Gegenteiles" zu schließen (VwGH 20.9.1995, 93/ 13/0006).

Deshalb genügt die Tz 6 des BP-Berichtes nicht einmal den reduzierten Anforderungen der BAO an Sachaufklärung und Beweisführung, geschweige denn den strengeren Beweisregeln des FinStrG. Umso verwunderlicher ist die Begründung des angefochtenen Straferkenntnisses, wenn dieser Schuldspruch dort auf Seite 3 Mitte mit der Nichtvorlage eines (schriftlichen) Mietvertrages begründet wird. Auch wenn der auf die KEST 2015 und 2016 (zusammen € 770,27) entfallende Verkürzungsbetrag nicht ins Gewicht fällt, bleibt doch festzuhalten, dass insoweit bereits der objektive Tatbestand nicht erfüllt ist.

B. Kfz-Steuer

Ergänzend zur Beschwerdeschrift vom 24.7.20 19 wird noch nachstehendes Vorbringen erstattet:

1. Nach dem richtungsweisenden Urteil des OLG Köln vom 31.1.2017, III-1 RVs 253/16 (./A), ist Hinterziehung

„bei Kenntnis der Finanzbehörden von den wesentlichen steuerlich relevanten Umständen bezogen auf den maßgeblichen Verkürzungszeitpunkt"

ausgeschlossen. Mit dieser Kernaussage wurde der Freispruch des Anklagten bestätigt bzw. der Einspruch (Revision) der Staatsanwaltschaft verworfen. Das trifft auch hier den Punkt. Dazu im Einzelnen:

1.1. Bei der Kfz-Steuer ist der Frächter für den Fiskus ein "offenes Buch". Das wird in Tz 3 des BP-Berichts vollinhaltlich bestätigt, wenn es dort am Ende der ersten Seite heißt, es seien "jene Daten zur Berechnung herangezogen" worden, die im Zuge der "Kfz-Zentralregister Auskunft erhoben worden sind."

1.2. Mein Mandant wusste, dass sich der Fiskus dieses Faktenwissen jederzeit durch eine simple Abfrage - also "per Mausklick" - beschaffen kann. Solcherart ist bei ihm jeglicher Verkürzungsvorsatz von vornherein völlig ausgeschlossen, ohne dass § 33 Abs 5 zweiter Satz FinStrG bemüht werden müsste. Zumal die Kfz-Steuer angesichts der vollen Information des Fiskus über Anzahl und Art der LKWs, Zugmaschinen, Anhänger und Auflieger über jeden einzelnen Frächter bestens informiert und solcherart Unkenntnis völlig ausgeschlossen ist. Das erklärt zugleich die Unergiebigkeit einer RIS-Recherche vom heutigen Tag mit den Suchbegriffen "Kfz-Steuer" bzw. "Kraftfahrzeugsteuer"

und "FinStrG": Die wenigen Treffer betreffen noch die frühere Entrichtungsform in Stempelmarken (vgl VwGH 28.11.1969, 446/69, VwSlg 3987/F). Sie bestätigen den wechselseitigen Ausschluss dieser Abgabenart und der §§ 33 und 34 FinStrG.

1.3. Davon, dass die Berechnung des Prüfers (und damit jene des Finanzamtes als Ganzes) zu hoch ausgefallen ist, war bereits in der Beschwerdeschrift die Rede. Doch kommt es darauf nicht mehr entscheidend an.

2. Nach diesem Verständnis hat mein Mandant lediglich eine Finanzordnungswidrigkeit (§ 51 Abs 1 lit a FinStrG) zu vertreten, für die gemäß § 31 Abs 2 FinStrG bereits Verjährung der Strafbarkeit eingetreten ist.

3. Offen, wenngleich nur mehr am Rand bedeutsam ist, ob die am 28.5.2018 eingegangene Kfz-Steuererklärung für 2016 angesichts des fehlenden (völlig ausgeschlossenen) Verkürzungsvorsatzes als strafbefreiende Selbstanzeige mehr ist.

Tut mir leid, dass Sie dieses Schreiben erst knapp vor der Verhandlung erhalten. Meine ursprüngliche Absicht war, besagtes Urteil des OLG Köln erst in der Verhandlung zur Sprache zu bringen, weil es sich dabei um eine reine Rechtsfrage handelt, die auch bei uns - wenngleich in anderem Zusammenhang (Schätzung) so doch - gleich gesehen wird (für viele OGH 23.7.2009, 13 OS 18/09k, EvBl 2009/152; Köck/Judmaier/Kalcher/Schmitt FinStrG" S 33 Rz 41)."

In der mündlichen Verhandlung vor dem Senat des Bundesfinanzgericht am 18.02.2020 führte der Bf1 betreffend Kapitalertragsteuer 2015 und 2016 ergänzend aus, dass das Mietverhältnis mit der Mutter seit 2004 bestehe. Die Bf2 habe in Oberösterreich auch eine Niederlassung und dort sei von seiner Mutter ein Parkplatz und ein Büro zu einem Preis von € 126,00 monatlich gemietet worden. Es gebe einen schriftlichen Mietvertrag, der glaube er im Abgabenakt der Mutter hinterlegt sei. Die Miete werde per Dauerauftrag im Wege der Banküberweisung (RAIKA) entrichtet. Monatliche Abbuchungen am Bankkonto seien aus der Buchhaltung zu ersehen. Die Mieteinkünfte würden von seiner Mutter auch erklärt werden.

Die Frage, ob KFZ Steuer überhaupt hinterzogen werden könne, wenn durch eine einfache Abfrage im zentralen KFZ-Register die Besteuerungsgrundlagen für diese Steuer jederzeit von der Finanzbehörde eruierbar seien, werde eine vom Senat zu erklärende Rechtsfrage sein.

Zu seine persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen gab der Bf1 an, sein monatlicher Geschäftsführergehalt bei der Fa. A-GmbH betrage netto 2.000,00 bis und 2.500,00 Euro. An persönlichem Vermögen seien die Gesellschaftsanteile an der GmbH zu nennen. Er sei Eigentümer eines Einfamilienhauses, welches mit einer Hypothek belastet sei.

Im Rahmen des belangten Verbandes würden bescheidene Gewinne erzielt werden, die offenen Steuerschulden würden derzeit ca € 22.000,00 betragen.

Vorgehalten wurde dem Beschuldigten, dass in der abgegebenen Kraftfahrzeugsteuererklärung 2015 21 Fahrzeuge der Berechnung der Kfz-Steuer zugrunde gelegt worden seien, die Betriebsprüfung habe jedoch 25 auf den Verband angemeldete Fahrzeuge festgestellt. In der Kraftfahrzeugsteuererklärung 2016 seien 23 Fahrzeuge der Berechnung der Kfz-Steuer zugrunde gelegt worden, die Betriebsprüfung habe jedoch 38 auf den Verband angemeldete Fahrzeuge festgestellt. In der Kraftfahrzeugsteuererklärung 2017 seien 43 Fahrzeuge der Berechnung der Kfz-Steuer zugrunde gelegt worden, die Betriebsprüfung stellte jedoch 72 auf den Verband angemeldete Fahrzeuge ermittelt. Dazu brachte der Bf1 vor, die Diskrepanz erkläre ich hier so, dass die vom Prüfer ermittelten Fahrzeuge zwar angemeldet gewesen, aber stillgelegt und nicht verwendet worden seien. Dieser Umstand sei auch bei der Zulassungsbehörde gemeldet und auch der Zulassungsschein hinterlegt worden.

Zur Frage, warum in Zeiträumen vor 2015 die Meldung und Entrichtung der KFZ Steuer im Wesentlichen funktioniert habe und ab 2015 nicht mehr, führte der Bf1 aus, dass es Anfang 2015 einen Steuerberaterwechsel zur einer namentlich genannten Kanzlei gegeben habe. Er sei davon ausgegangen, dass die KFZ-Steuer auch vom neuen Steuerberater gemeldet werde. Warum er die KFZ Steuer, wie in Zeiträumen davor, nicht mehr vierteljährlich entrichtet habe, habe seine Grund darin gehabt, dass ihm die berechneten Beträge vom Steuerberater nicht zur Zahlung vorgelegt worden seien.

Er sei der Meinung, die Unterlagen zur Erstellung der KFZ Steuererklärungen 2015 dem Steuerberater vollständig übermittelt zu haben. Im April 2017 habe der Steuerberater N. die Vollmacht gekündigt und er habe nach einigen Monaten dann den neuen Steuerberater M. die Unterlagen übermittelt. Die Aussage des Steuerberaters M. in einem Telefonat gegenüber der Amtsbeauftragten vom 22.05.2019 sei richtig, es treffe zu, dass er mit der Übermittlung der Unterlagen nicht nachgekommen sei.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

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.

Gemäß § 13 Abs. 1 FinStrG gelten die Strafdrohungen für vorsätzliche Finanzvergehen nicht nur für die vollendete Tat, sondern auch für den Versuch und für jede Beteiligung an einem Versuch.

(2) Die Tat ist versucht, sobald der Täter seinen Entschluss, sie auszuführen oder einen anderen dazu zu bestimmen (§ 11), durch eine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung betätigt.

Gemäß § 14 Abs. 1 FinStrG wird der Täter wegen des Versuches oder der Beteiligung daran nicht bestraft, wenn er die Ausführung aufgibt oder, falls mehrere daran beteiligt sind, verhindert oder wenn er den Erfolg abwendet. Ein Rücktritt vom Versuch ist bei Betretung auf frischer Tat ausgeschlossen.

Gemäß § 14 Abs. 2 lit. a FinStrG tritt die Straffreiheit nicht ein, wenn zum Zeitpunkt des Rücktritts vom Versuch Verfolgungshandlungen (Abs. 3) gesetzt waren und dies dem Täter, einem anderen an der Tat Beteiligten oder einem Hehler bekannt war

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 ist eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 oder 2 mit Bekanntgabe des Bescheides oder Erkenntnisses, 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, bewirkt.

Gemäß § 6 Abs. 3 Z. 2 Kraftfahrzeugsteuergesetz (KfzStG) hat der Steuerschuldner jeweils für ein Kalendervierteljahr die Steuer selbst zu berechnen und bis zum 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf das Kalendervierteljahr zweitfolgenden Kalendermonats an das Finanzamt zu entrichten. Ein gemäß § 201 BAO festgesetzter Abgabenbetrag hat den im ersten Satz genannten Fälligkeitstag.

Gemäß § 6 Abs. 4 KfzStG hat der Steuerschuldner für jedes abgelaufene Kalenderjahr bis zum 31. März des darauffolgenden Kalenderjahres dem Finanzamt eine Steuererklärung über die steuerpflichtigen Kraftfahrzeuge abzugeben.

Mit der gegenständlichen Beschwerde blieb der Schuldspruch wegen (versuchter) Abgabenhinterziehung an Kapitalertragsteuer 2015 und 2016 zunächst unbekämpft. In den die Beschwerde ergänzenden Schriftsatz wird nunmehr auch der Schuldspruch wegen Abgabenhinterziehung an Kapitalertragsteuer 2015 in Höhe von € 306,00 und an Kapitalertragsteuer 2016 in Höhe von € 464,27 mit dem Verweis auf die Beweislastumkehr im Finanzstrafverfahren und auf die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zum Thema verdeckte Gewinnausschüttung bekämpft, dass schriftliche Unterlagen bzw. ein schriftlicher Mietvertrag für die Anerkennung eines Mietverhältnisses zwischen Gesellschaft und Gesellschafter bzw. diesem nahestehenden Personen nicht unbedingt erforderlich seien, angefochten.

Sachverhalt und objektive Tatseite

Kapitalertragsteuer 2015 und 2016

Dazu wird im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung der Fa. A-GmbH unter der Tz. 6 verdeckte Gewinnausschüttung festgestellt:

"Für die im Wirtschaftsjahr 2015 und 2016 geltend gemachten Mietaufwendungen (B.C.) konnten keine Nachweise zur Glaubhaftmachung des Mietverhältnisses vorgelegt werden (2015: € 918,00 / 2016: € 1.224,00). Aufgrund des fehlenden Nachweises ist von einer verdeckten Gewinnausschüttung iSd. § 8 (2) KStG auszugehen."

Zutreffend verweisen die Beschwerdeführer im dem die Beschwerde ergänzenden Schriftsatz vom 24.02.2020 auf die im Finanzstrafverfahren geänderte Beweislast und auch auf den Umstand, dass allein aufgrund des Nichtvorliegens entsprechender schriftlicher Unterlagen, die Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung nicht gerechtfertigt ist.

Gemäß § 98 Abs 3 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache erwiesen ist oder nicht; bleiben Zweifel bestehen, so darf die Tatsache nicht zum Nachteil des Beschuldigten oder der Nebenbeteiligten als erwiesen angenommen werden.

Für die Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung an den Bf1 durch die Zahlung von Mietaufwendungen an die Mutter des Gesellschafters Bf1 ist der Nachweis des objektiven Tatbildes der Bereicherung des Anteilsinhabers oder einer ihm nahestehenden Person zu Lasten der Körperschaft und das subjektive Tatbild einer auf Vorteilsgewährung gerichteten Willensentscheidung erforderlich. Dafür reicht die Prüfungsfeststellung allein, schon wegen der Beweislastumkehr im Finanzstrafverfahren nicht aus. Zudem hat der Bf1 durch sein Vorbringen - das Mietverhältnis mit der Mutter bestehe seit 2004, es gebe in Oberösterreich auch eine Niederlassung und dort sei von seiner Mutter ein Parkplatz und ein Büro zu einem Preis von € 126,00 monatlich gemietet worden, es gebe einen schriftlichen Mietvertrag, der im Abgabenakt der Mutter hinterlegt sei und die Miete werde per Dauerauftrag im Wege der Banküberweisung entrichtet, die monatlichen Abbuchungen am Bankkonto seien aus der Buchhaltung zu ersehen und die Mieteinkünfte würden von seiner Mutter auch erklärt werden - beim erkennenden Senat berechnete Zweifel am Vorliegen einer verdeckten Gewinnausschüttung erweckt.

Es war daher insoweit mit Verfahrenseinstellung gemäß §§ 136, 157 FinStrG zugunsten des Beschuldigten Bf1 und des belangten Verbandes Bf2 laut dem Spruch dieses Erkenntnisses vorzugehen.

Kraftfahrzeugsteuer 2015

Für das Jahr 2015 hat der Bf1 als Geschäftsführer des belangten Verbandes Bf2 nach der Aktenlage lediglich für die Monate 1-3/2015 am 16.05.2015 Kraftfahrzeugsteuer in Höhe von € 2.470,20 gemeldet, jedoch nicht entrichtet. Für die Monate 4-12/2015 unterbleib sowohl die Meldung als auch die Entrichtung der Kraftfahrzeugsteuer. In der Folge hat der Bf1 die Kraftfahrzeugsteuererklärung 2015 verspätet am 11.9.2017 abgegeben und mit dieser Kraftfahrzeugsteuer 1-12/2015 in Höhe von € 8.221,98 offengelegt. Am 26.9.2017 erfolgte seitens der Abgabenbehörde die Jahresfestsetzung der Kraftfahrzeugsteuer 1-12/2015 in der erklärten Höhe.

Mit Bericht über das Ergebnis einer Außenprüfung vom 31.07.2018 wurde eine Außenprüfung der Fa. A-GmbH abgeschlossen, im Rahmen derer die Kraftfahrzeugsteuer 2015 in Höhe von € 11.900,22 auf Basis der Auskünfte aus dem KFZ-Zentralregister ermittelt und mit Bescheid vom selben Tag festgesetzt wurde.

Der Bf1 hat demgemäß als verantwortlicher Geschäftsführer des belangten Verbandes Bf2 am 11.9.2017 eine verspätete und unrichtige Kraftfahrzeugsteuererklärung 2015 abgegeben und somit eine abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht im Sinne des § 33 Abs. 1 FinStrG verletzt. Mit Zustellung des Bescheides vom 26.9.2019, mit welchem eine zu geringe Festsetzung der Kfz-Steuer 1-12/2015 erfolgte, war die Tat im Sinne des § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG vollendet und eine Verkürzung an Kraftfahrzeugsteuer 2015 in Höhe von € 3.678,24 - wie im angefochten Erkenntnis des Spruchsenates zutreffend festgestellt - bewirkt.

Kraftfahrzeugsteuer 2016

Zunächst ist festzustellen, dass der Bf1 als verantwortlicher Geschäftsführer für die vier Quartale des Jahres 2016 weder Kraftfahrzeugsteuer gemeldet noch entrichtet hat.

Während laufender Außenprüfung (Anmeldung der Prüfung am 18.01.2018, Prüfungsbeginn 5.03.2018) und nach Erinnerungen und Festsetzung von Zwangsstrafen durch die Abgabenbehörde reichte er am 25.05.2018 die KfzSt-Erklärung 2016 beim Finanzamt ein und legte eine Nachforderung an Kraftfahrzeugsteuer 1-12/2016 iHv € 6.492,48 offen.

Durch die Nichtabgabe der Kraftfahrzeugsteuererklärung 2016 bis zum gesetzlichen Erklärungstermin (31.03.2017 - Verweis auf § 6 Abs. 4 KfzStG) hat der Bf1 eine abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht verletzt und die Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG ist (bei gegeben Verkürzungsvorsatz - siehe Ausführungen zur subjektiven Tatseite unten) ins Versuchsstadium (§ 13 FinStrG) getreten.

Durch die Abgabe der KfzSt-Erklärung 2016 am 25.05.2018, mit welcher die Kraftfahrzeugsteuer 1-12/2016 iHv € 6.492,48 offen gelegt wurde, ist der Bf1 insoweit gemäß § 14 Abs. 1 FinStrG vom Versuch der Abgabenhinterziehung zurückgetreten. Da zum Zeitpunkt dieses Rücktritts vom Versuches noch keine Verfolgungshandlung gemäß § 14 Abs. 3 FinStrG gesetzt war (Verweis auf § 14 Abs. 2 FinStrG), ist dieser Rücktritt insoweit strafbefreiend.

Eine zu geringe Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer 2016 hat auf Basis der am 25.05.2018 abgegebenen unrichtigen Steuererklärung nicht stattgefunden. Eine Tatvollendung im Sinne des § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG ist daher nicht eingetreten. Vielmehr erfolgte am 31.07.2018 eine (richtige) Erstfestsetzung der Kraftfahrzeugsteuer 2016 in Höhe von € 14.916,51.

Bei rechtsrichtiger Beurteilung des dargestellten Sachverhaltes hätte der Spruchsenat daher betreffend Kraftfahrzeugsteuer 2016 von einem strafbefreienden Rücktritt

vom Versuch einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG an Kraftfahrzeugsteuer 2016 in Höhe von € 6.492,48 ausgehen und insoweit das Finanzstrafverfahren einstellen müssen. Es war daher in Abänderung des angefochtenen Erkenntnisses gemäß §§ 136, 157 FinStrG iVm § 82 Abs. 3 lit. c FinStrG seitens des Bundesfinanzgerichtes mit teilweiser Verfahrenseinstellung vorzugehen.

Diesen Ausführungen entsprechend hat der Bf1 somit versucht, durch Abgabe einer unrichtigen Kraftfahrzeugsteuererklärung 2016 (am 28.05.2018) eine zu geringe Festsetzung an Kraftfahrzeugsteuer 1-12/2016 in Höhe von € 8.424,03 (lt. BP: € 14.916,51 - € 6.492,48) herbeizuführen bzw. zu bewirken.

Kraftfahrzeugsteuer 2017

Auch für vier Quartale des Jahres 2017 hat der Bf1 als verantwortlicher Geschäftsführer weder Kraftfahrzeugsteuer gemeldet noch entrichtet.

Durch die Nichtabgabe der Kraftfahrzeugsteuererklärung 2017 bis zum gesetzlichen Erklärungstermin (31.03.2018 - Verweis auf § 6 Abs. 4 KfzStG) hat der Bf1 eine abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht verletzt und die Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG ist (bei gegeben Verkürzungsvorsatz - siehe Ausführungen zur subjektiven Tatseite unten) ins Versuchsstadium (§ 13 FinStrG) getreten.

Eine zu geringe Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer 2017 hat nicht stattgefunden, somit ist eine Tatvollendung im Sinne des § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG nicht eingetreten. Vielmehr erfolgte am 31.07.2018 eine (richtige) Erstfestsetzung der Kraftfahrzeugsteuer 2017 aufgrund der Feststellungen der Betriebsprüfung in Höhe von € 29.377,72.

In der Folge hat der belangte Verband Bf2 - nach Rechtskraft der KfzSt-Festsetzung vom 31.07.2018 - am 26.2.2019 eine KfzSt-Erklärung 2017 einer ausgewiesen (geringeren) Steuerschuld iHv € 15.196,14 bei der Abgabenbehörde eingebracht.

Ein strafbefreiender Rücktritt vom Versuch gemäß § 14 Abs. 1 FinStrG kann insoweit deswegen nicht vorliegen, weil dieser voraussetzt, dass sich das Finanzvergehen noch tatsächlich im Versuchsstadium befindet. Dies war am 26.2.2019, nach rechtskräftiger Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer 2017 durch die Betriebsprüfung am 31.07.2018, nicht mehr der Fall.

Der Spruchsenat ist daher in objektiver Hinsicht zu Recht davon ausgegangen, dass der Bf1 durch Nichtabgabe der Kraftfahrzeugsteuererklärung 2017 eine Verkürzung von Kraftfahrzeugsteuer 1-12/2017 zu bewirken versucht hat.

Zur beanstandeten Höhe der Verkürzungsbeträge an Kraftfahrzeugsteuer

Mit der gegenständlichen Beschwerde wird vorgebracht, der strafbestimmende Wertbetrag orientiere sich fälschlicherweise an der Schätzung des Finanzamtes und nicht an den richtigen Beträgen der Steuererklärungen für die Jahre 2016 und 2017, welche eingereicht, vom Finanzamt aber nicht berücksichtigt worden seien.

Diesem Vorbringen ist zunächst entgegen zu halten, dass die der Bestrafung zugrunde gelegten Verkürzungsbeträge an Kraftfahrzeugsteuer 2015 - 2017 nicht auf einer Schätzung, sondern auf einer konkreten Ermittlung der auf die Fa. A-GmbH angemeldeten Fahrzeuge und Anhänger im zentralen KFZ-Register beruht. Auf Basis der Anmeldedaten dieser auf den belangten Verband Bf2 zugelassenen Fahrzeuge und Anhänger wurde die Kraftfahrzeugsteuer 2015 bis 2017 durch die Betriebsprüfung konkret berechnet. Der aus dem Bericht über die Außenprüfung vom 31.07.2018 entnehmbare Berechnung wurde im Rahmen der gegenständlichen Beschwerde und auch im Abgabenvorgangs nichts entgegen gesetzt. Allein der Verweis auf die abgegebenen Kfz-Steuererklärungen kann der Beschwerde nicht zum Erfolg verhelfen, zumal aufgrund der Feststellungen der Betriebsprüfung und der Aktenlage davon ausgegangen werden kann, dass der Bf1 auch dem Steuerberater die notwendigen Unterlagen für die Steuerberechnung nicht vollständig vorgelegt hat.

So geht aus einem Aktenvermerk der Amtsbeauftragten vom 22.05.2019 über ein Telefonat mit dem Steuerberater des Bf1 und der Bf2 hervor, dass der Steuerberater einräumte, dass er immer wieder Unterlagen vom Bf1 nicht erhalte, weder bei der Erklärungserstellung noch bei Rechtsmitteln, die gegen Schätzungen einzubringen gewesen seien. Auch während der Betriebsprüfung habe der Bf1 versprochen, Unterlagen zu bringen und das nicht getan.

In der Kraftfahrzeugsteuererklärung 2015 wurden 21 Fahrzeuge der Berechnung der Kfz-Steuer zugrunde gelegt, die Betriebsprüfung stellte jedoch 25 auf den Verband angemeldete Fahrzeuge fest.

In der Kraftfahrzeugsteuererklärung 2016 wurden 23 Fahrzeuge der Berechnung der Kfz-Steuer zugrunde gelegt, die Betriebsprüfung stellte jedoch 38 auf den Verband angemeldete Fahrzeuge fest.

Die betragsmäßig und zeitraumbezogen nicht näher konkretisierten Einwendungen zur Höhe der Verkürzungsbeträge an Kraftfahrzeugsteuer 2015-2017 sind daher nicht geeignet, die auf Basis der erfolgten Zulassungen berechneten Kraftfahrzeugsteuern 2015-2017 in Zweifel zu ziehen.

Subjektive Tatseite

Zur subjektiven Tatseite wurde in der gegenständlichen Beschwerde zunächst ohne nähere Ausführungen vorgebracht, eine Schuld für den Vorwurf der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG für die Jahre 2015, 2016 und 2017 für die Kraftfahrzeugsteuer bestehe nicht oder zumindest nicht in dieser Höhe. Für diese Abgaben sei der Abgabenbehörde die Steuerpflicht bekannt gewesen, dies ergebe sich klar aus dem Steuerakt in dem für die gegenständlichen Jahre die Erklärungen im Finanzonline

ersichtlich seien. Es sei daher keine Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruchs vorgelegen.

Ergänzend dazu wird in dem die Beschwerde ergänzenden Schriftsatz vom 14.02.2020 vorgebracht, bei der Kfz-Steuer sei der Frächter für den Fiskus ein "offenes Buch". Der Bf1 habe gewusst, dass sich der Fiskus dieses Faktenwissen jederzeit durch eine simple Abfrage - also "per Mausklick" - beschaffen könne. Solcherart sei bei ihm jeglicher Verkürzungsvorsatz von vornherein völlig ausgeschlossen. Verwiesen wird dazu auf ein - nach Ansicht des Verteidigers richtungsweisendes - Urteil des OLG Köln v. 31.01.2017, III-1 RVs 253/16; 1 RVs 253/16, betreffend "Steuerhinterziehung: Kenntnis der Finanzbehörde von wesentlichen steuerlich relevanten Umständen", mit nachstehendem Orientierungssatz:

"Bei Kenntnis der Finanzbehörden von den wesentlichen steuerlich relevanten Umständen bezogen auf den maßgeblichen Veranlagungszeitpunkt scheidet eine vollendete Steuerhinterziehung durch Unterlassen aus, das Merkmal der Unkenntnis demzufolge in den Tatbestand des § 370 Abs.1 Nr.2 AO hineinzulesen ist. Bekannt ist dabei, was sich aus den dort zum konkreten Steuerfall geführten Akten ergibt oder dem zuständigen Bearbeiter sonst bekannt ist.(Rn.17)"

Nach § 370 Abs. 1 Nr.2 AO kann wegen Steuerhinterziehung nach bestraft werden, wer die Finanzbehörden pflichtwidrig über steuerlich erhebliche Tatsachen in Unkenntnis lässt und dadurch Steuern verkürzt oder für sich oder einen anderen nicht gerechtfertigte Steuervorteile erlangt.

Diese vom Verteidiger ins Treffen geführten Bestimmung der deutschen Abgabenordnung regelt die Tatbegehung durch Unterlassung, im zitierten Fall durch Nichtabgabe einer Einkommensteuererklärung. Dem vorgelegten Urteil des OLG Köln vom 31.01.2017 lag der Sachverhalt zugrunde, dass dem Finanzamt im Zeitpunkt der Schätzung der Besteuerungsgrundlagen nach Unterlassung der Abgabe der Einkommensteuererklärung bereits sämtliche positiven Einkünfte des Abgabepflichtigen als Geschäftsführer einer GmbH und als Beteiligter an Personengesellschaften durch erfolgte Meldungen bekannt waren.

Abgesehen davon, dass das Delikt der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG anders als in § 370 Abs. 1 der deutschen Abgabenordnung geregelt ist, liegt dem gegenständlichen Fall auch ein keinesfalls vergleichbarer Sachverhalt zugrunde.

Zutreffend ist, dass der belangte Verband in den hier gegenständlichen Jahren 2015, 2016 und 2017 steuerlich (auch) zur Kraftfahrzeugsteuer erfasst war und die Abgabenbehörde grundsätzliche Kenntnis von der Entstehung eines Abgabenanspruches betreffend Kraftfahrzeugsteuer hatte. Dieser Umstand befreite jedoch den Bf1 nicht von seiner Offenlegungs- und Wahrheitspflicht im Rahmen der Abgabe der Kraftfahrzeugsteuererklärungen, welche - wie oben festgestellt - verspätet und unrichtig waren. Verwiesen wird dazu auch darauf, dass es sich bei der KFZ-Steuer um eine Selbstbemessungsabgabe handelt.

Während in dem ins Treffen geführten deutschen Fall der deutschen Abgabenbehörde im Tatzeitpunkt die Bemessungsgrundlagen (= Höhe der Einkünfte) bereits bekannt waren, war dies im gegenständlich nicht der Fall, sondern mussten die Bemessungsgrundlagen der gegenständlichen Kraftfahrzeugsteuern 2015-2017 durch die Betriebsprüfung nach Abfrage der auf den belangten Verband zugelassenen Fahrzeuge/Anhänger erst mühsam ermittelt und darauf beruhend die Kraftfahrzeugsteuern berechnet werden. Es ist daher keinesfalls zutreffend, dass durch einen einfachen Mausklick bei Abfragen der zugelassenen Fahrzeuge/Anhänger im zentralen Kraftfahrzeugregister die Kraftfahrzeugsteuerbemessungsgrundlage pro Erklärungszeitraum der Abgabenbehörde bereits bekannt wäre. Die Abfrage in Datenbanken durch Abgabenbehörden ist eine von vielen Möglichkeiten zur Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen durch die Abgabebörde und einem durchschnittlichen Abgabepflichtigen ist sicher auch bekannt, dass Abgabenbehörden umfangreiche Ermittlungsmöglichkeiten haben und so auch Abgabenhinterziehungen aufdecken können. Würde man bei einem gewissen Entdeckungsrisiko, dass allgemein bei Abgabenhinterziehungen vorhanden ist, einen Hinterziehungsvorsatz verneinen, würde der Bestimmung des § 33 FinStrG wohl in weiten Bereichen der Boden entzogen werden.

Nach der Aktenlage des hier zugrundeliegenden KFZ-Steuerfalles ist der Bf1 als verantwortlicher Geschäftsführer des belangten Verbandes Bf2 zunächst für die Zeiträume 4-12/2015, 1-12/2016 und 1-12/2017 seiner Verpflichtung zur vierteljährlichen Meldung und insgesamt für die Zeiträume 1-12/2015, 1-12/2016 und 1-12/2017 auch seiner Verpflichtung zur Entrichtung der Kraftfahrzeugsteuer nicht nachgekommen. In der Folge hat er auch - wie zur objektiven Tatseite ausgeführt - seine Offenlegungs- und Wahrheitspflicht zur Abgabe zeitgerechter und richtiger Kraftfahrzeugsteuererklärungen für die Jahre 2015 - 2017 verletzt. In den abgegebenen Kraftfahrzeugsteuererklärungen 2015-2017 (hier kein Unterlassungsdelikt!) waren, mangels Übermittlung vollständiger Unterlagen an den Steuerberater, eine beträchtliche Anzahl von Kraftfahrzeugen bzw. Anhänger nicht offengelegt.

Zweifelsfrei war dem Bf. seine Verpflichtung zur vollständigen Offenlegung und Entrichtung der Kraftfahrzeugsteuern - alleine schon aus der Abgabe von Kraftfahrzeugsteuererklärungen für die Vorjahre und durch Erinnerungen und Zwangstrafenfestsetzungen der Abgabenbehörde zur Erzwingung der Erklärungsabgabe und auch der Entrichtung der Kraftfahrzeugsteuer für Vorzeiträume - bekannt. Aufgrund der dargestellten nahezu vollständigen Vernachlässigung seiner steuerlichen Verpflichtungen (siehe auch BP-Bericht insgesamt) zur Offenlegung der Besteuerungsgrundlagen sowie zur zeitgerechten Meldung und Entrichtung der Kraftfahrzeugsteuern 2015 und 2016 hat es der Bf1 mit Sicherheit ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden (Eventualvorsatz), durch Nichtabgabe bzw. Abgabe unrichtiger Kraftfahrzeugsteuererklärung eine zu geringe Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuern 2015 und 2016 herbeizuführen.

Insoweit ist der Spruchsenat daher zu Recht von einer vorsätzlichen Handlungsweise des Bf1 im Sinne des §§ 8 Abs. 1, 33 Abs. 1 FinStrG ausgegangen.

In Bezug auf Kraftfahrzeugsteuer 2017 fehlte es dem Bf1 nach Ansicht des erkennenden Senates an einem Verkürzungsvorsatz, weil die zugrundeliegende Außenprüfung am 05.03.2018, somit vor dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist zur Abgabe der Kraftfahrzeugsteuererklärung 2017 (31.03.2018), begann. Somit konnte der Bf1 in subjektiver Hinsicht nicht mehr davon ausgehen, durch die Nichtabgabe der Kraftfahrzeugsteuererklärung 2017 eine zu geringe Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer 01-12/2017 herbeiführen zu können. Er musste nach Dafürhalten des Senates zum Erklärungstermin bei laufender Prüfung vielmehr damit rechnen, dass eine Abgabefestsetzung an Kraftfahrzeugsteuer 2017 in gesetzeskonformer Höhe erfolgen werde, was in der Folge auch tatsächlich geschehen ist.

Das gegen den Bf1 wegen des Verdachtes der versuchten Abgabenhinterziehung gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG an Kraftfahrzeugsteuer 2017 in Höhe von € 29.377,72 anhängige Finanzstrafverfahren war daher gemäß §§ 136, 157 FinStrG spruchgemäß einzustellen.

Verantwortlichkeit des belangten Verbandes

Gemäß § 28a Abs. 2 FinStrG sind für von der Finanzstraßbehörde zu ahndende Finanzvergehen von Verbänden die §§ 2, 3, 4 Abs. 1, 5, 10, 11 und 12 Abs. 2 des Verbandsverantwortlichkeitsgesetzes sinngemäß anzuwenden. Die Verbandsgeldbuße ist nach der für das Finanzvergehen, für das der Verband verantwortlich ist, angedrohten Geldstrafe zu bemessen. Im Übrigen gelten die Bestimmungen dieses Abschnittes, soweit sie nicht ausschließlich auf natürliche Personen anwendbar sind.

Gemäß § 3 Abs. 1 VbVG (Verbandsverantwortlichkeitsgesetz) ist ein Verband unter den weiteren Voraussetzungen des Abs. 2 oder des Abs. 3 für eine Straftat verantwortlich, wenn

- 1. die Tat zu seinen Gunsten begangen worden ist oder*
- 2. durch die Tat Pflichten verletzt worden sind, die den Verband treffen.*

Abs. 2: Für Straftaten eines Entscheidungsträgers ist der Verband verantwortlich, wenn der Entscheidungsträger als solcher die Tat rechtswidrig und schuldhaft begangen hat.

Die Verantwortlichkeit des belangten Verbandes Fa. A-GmbH für die Taten ihres Geschäftsführers und Entscheidungsträgers ergibt sich, soweit der Schuldspruch gegenüber den Bf1 mit diesem Erkenntnis aufrechterhalten wurde, aus § 3 Abs. 2 VbVG.

Höhe der Geldstrafe:

Gemäß § 23 Abs. 1 FinStrG ist die Grundlage für die Bemessung der Strafe die Schuld des Täters.

Abs. 2: Bei der Bemessung der Strafe sind die Erschwerungs- und die Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen. Dabei ist darauf Bedacht zu nehmen, ob es dem Täter darauf angekommen ist, sich oder einem Verband, als dessen Entscheidungsträger er gehandelt hat, durch die wiederkehrende

Begehung der Tat eine nicht nur geringfügige fortlaufende Einnahme zu verschaffen. Eine wiederkehrende Begehung liegt vor, wenn der Täter bereits zwei solche Taten begangen hat oder einmal wegen einer solchen Tat bestraft worden ist. Ebenso ist bei der Bemessung der Strafe darauf Bedacht zu nehmen, ob die Verkürzung oder der Abgabenausfall endgültig oder nur vorübergehend hätte eintreten sollen. Im Übrigen gelten die §§ 32 bis 35 StGB sinngemäß. (BGBl I Nr. 62/2019 vom 22.7.2019, gültig ab 23.7.2019)

Abs. 3: Bei der Bemessung der Geldstrafe sind auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.

Abs. 4: Bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich nach einem Wertbetrag richtet, hat die Bemessung der Geldstrafe mit mindestens einem Zehntel des Höchstmaßes der angedrohten Geldstrafe zu erfolgen. Die Bemessung einer diesen Betrag unterschreitenden Geldstrafe aus besonderen Gründen ist zulässig, wenn die Ahndung der Finanzvergehen nicht dem Gericht obliegt.

Aufgrund der teilweisen Verfahrenseinstellung war mir einer Strafneubemessung vorzugehen.

Ein Beschwerdevorbringen zur Strafbemessung wurde nicht erstattet.

Zu Recht hat der Spruchsenat die volle Schadengutmachung als mildernd und eine einschlägige Vorstrafe als erschwerend angesehen. Zudem war als mildernd zu berücksichtigen, dass es im Bezug auf Kraftfahrzeugsteuer 2016 beim Versuch geblieben ist.

Keine Feststellungen wurde seitens des Spruchsenates zu den persönlichen Verhältnissen und zur wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Bf1 (Verweis auf § 23 Abs. 3 FinStrG) getroffen. Nach der Aussage des Bf1 in der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht ist von geordneten wirtschaftlichen Verhältnissen des Beschuldigten auszugehen.

Unter Berücksichtigung dieser Strafzumessungserwägungen hält der erkennenden Senat die aus dem Spruch ersichtliche Geldstrafe tat- und schuldangemessen.

Unter Zugrundelegung eines Gesamtverkürzungsbetrages von nunmehr € 12.202,27 (Strafrahmen daher € 24.404,54) wurde trotz einschlägiger Vorstrafe und nicht geständiger Verantwortung mit einer Geldstrafe im unteren Bereich des Strafrahmens das Auslangen gefunden. Maßgeblich dafür war insbesondere die volle Schadengutmachung.

Die aufgrund der teilweisen Verfahrenseinstellung ebenfalls laut Spruch dieses Erkenntnisses verminderte Ersatzfreiheitsstrafe berücksichtigt das festgestellte Verschulden des Bf1 (Eventualvorsatz) und die genannten Milderungs- und Erschwerungsgründe.

Höhe der Verbandsgeldbuße:

Ist ein Verband für eine Straftat verantwortlich, so ist über ihn eine Verbandsgeldbuße zu verhängen (§ 4 Abs. 1 VbVG).

Gemäß § 5 Abs. 1 VbVG sind bei der Bemessung der Höhe der Geldbuße Erschwerungs- und Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Höhe der angedrohten Geldbuße bestimmen, gegeneinander abzuwägen.

Abs. 2: Die Geldbuße ist umso höher zu bemessen;

- 1. je größer die Schädigung oder Gefährdung ist, für die der Verband verantwortlich ist.*
- 2. je höher der aus der Straftat vom Verband erlangte Vorteil ist;*
- 3. je mehr gesetzwidriges von Mitarbeitern geduldet oder begünstigt wurde.*

Abs. 3: Die Geldbuße ist insbesondere geringer zu bemessen, wenn

- 1. der Verband schon vor der Tat Vorkehrungen zur Verhinderung solcher Taten getroffen oder Mitarbeiter zu rechtstreuem Verhalten angehalten hat;*
- 2. der Verband lediglich für Straftaten von Mitarbeitern verantwortlich ist (§ 3 Abs. 3);*
- 3. er nach der Tat erheblich zur Wahrheitsfindung beigetragen hat;*
- 4. er die Folgen der Tat gutgemacht hat;*
- 5. er wesentliche Schritte zur zukünftigen Verhinderung ähnlicher Taten unternommen hat;*
- 6. die Tat bereits gewichtige rechtliche Nachteile für den Verband oder seine Eigentümer nach sich gezogen hat.*

Zur Höhe der Verbandsgeldbuße wurde ebenfalls kein Beschwerdevorbringen erstattet.

Seitens des Spruchsenates wurde bei der Bemessung der Verbandsgeldbuße mildernd die Bestrafung des Bf1, erschwerend hingegen kein Umstand berücksichtigt. Damit hat der Spruchsenat offenbar den Milderungsgrund des § 5 Abs. 3 Z. 6 VbVG angesprochen, dass die Tat bereits gewichtige rechtliche Nachteile für den Eigentümer des Verbandes nach sich gezogen hat. Der Bf1 ist laut Firmenbuch Alleingesellschafter des belangten Verbandes, sodass dieser als mildernd zu berücksichtigende Umstand jedenfalls zutrifft.

Auch wäre volle Schadensgutmachung gemäß § 5 Abs. 3 Z. 4 VbVG auch bei der Bemessung der Verbandsgeldbuße zu berücksichtigen gewesen, was unterblieben ist.

Dieser Milderungsgrund und auch die eingeschränkte wirtschaftliche Situation des belangten Verbandes (Gewinn des letztveranlagten Jahres 2017 in Höhe von € 12.583,01, beträchtlicher Rückstand am Abgabekonto) bewogen den erkennenden Senat zu einer Herabsetzung der Geldbuße auf das aus dem Spruch ersichtliche Ausmaß.

Kostenentscheidung

Die spruchgemäß bemessenen Verfahrenskosten, welche vom Beschuldigten und auch vom belangten Verband zu tragen sind, 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.

Zahlungsaufforderung:

Die Geldstrafe und die Kosten des Finanzstrafverfahrens sind gemäß § 171 Abs. 1 und § 185 Abs. 4 FinStrG mit Ablauf eines Monats nach Rechtskraft dieser Entscheidung fällig und sind auf das BAWAG-P.S.K.-Konto der Finanzstrafbehörde zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geld-

strafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste. Ein Ansuchen um eine allfällige Zahlungserleichterung wäre beim Finanzamt einzubringen.

Zur Unzulässigkeit der Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt.

Das gegenständliche Erkenntnis weicht nicht von der Rechtsprechung des VwGH ab und hatte auch die Klärungen von Sachverhaltsfragen im Einzelfall (Höhe der verkürzten Kraftfahrzeugsteuern, Vorliegen von Vorsatz) sowie die Höhe der Strafbemessung bzw. der Bemessung der Verbandsgeldbuße (Ermessensentscheidungen) und keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zum Gegenstand.

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind, ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 18. Februar 2020