

IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat GA 7021-6 des Bundesfinanzgerichtes hat durch den Senatsvorsitzenden Mag. Albert Salzmann, den Richter Dr. Wolfgang Pagitsch und die fachkundigen Laienrichter Dr. Edgar Atzmannstorfer und Dr. Reinhold Hauk in der Finanzstrafsache gegen ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Dr. Klaus Plätzer, Rechtsanwalt Hellbrunnerstraße 5, 5020 Salzburg, wegen Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs 1 und Abs 2 lit a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde der Beschuldigten vom 5.10.2022 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates Salzburg 4 als Organ des Amtes für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde vom 31.3.2022, Strafnummer ***GZ***, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 17.3.2025 in Anwesenheit der Beschuldigten, ihres Verteidigers, der Amtsbeauftragten Dr. Friedericke Heitger-Leitich sowie der Schriftführerin Roswitha Riefler zu Recht erkannt:

I.) Der Spruch des Erkenntnisses wird gem § 161 Abs 1 FinStrG wie folgt abgeändert.

Bf1, MSc, ist schuldig, im Bereich des ehemaligen Finanzamtes Salzburg-Land (nunmehr Finanzamtes Österreich) vorsätzlich

- 1.) unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Nichtabgabe der Einkommensteuer- und Umsatzsteuererklärungen für die Jahre 2015 und 2016 bescheidmäßig festzusetzende Abgaben und zwar Einkommensteuer 2015 iHv € 6.726,00, Einkommensteuer 2016 iHv € 824,40, Umsatzsteuer 2015 iHv € 8.813,87 und Umsatzsteuer 2016 iHv € 2.870,55 verkürzt zu haben, wobei es 2016 jeweils beim Versuch geblieben ist, sowie
- 2.) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UstG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für 01-03/2017 iHv € 1.583,00, 04-06/2017 iHv € 1.600,00, 07-09/2017 iHv € 2.629,00, 10-12/2017 iHv 2.629,00, 01-03/2018 iHv 2.701,69 und 04-06/2018 iHv 2.521,32 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten zu haben und damit

- zu 1) Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gem § 33 Abs 1 FinStrG bezüglich des Jahres 2015 und Finanzvergehen der versuchten Abgabenhinterziehung gem §§ 13 iVm 33 Abs 1 FinStrG bezüglich des Jahres 2016 und
- zu 2) Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gem § 33 Abs 2 lit a FinStrG begangen zu haben.

Die Beschuldigte wird hierfür gem §§ 33 Abs 5 iVm 21 Abs 1 und 2 FinStrG zu einer Geldstrafe iHv € 7.500,00 verurteilt.

Gem § 20 FinStrG wird die für den Fall der Uneinbringlichkeit dieser Geldstrafe an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe mit 3 Wochen bestimmt.

Gem § 185 FinStrG sind die Kosten des Finanzstrafverfahrens iHv € 500,00 und die Kosten des Strafvollzuges zu ersetzen. Die Höhe der Kosten des Strafvollzuges werden durch gesonderten Bescheid festgesetzt.

- II.) Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist gem Art 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensengang:

Mit Erkenntnis des Spruchsenates Salzburg 4 als Organ des Amtes für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde vom 31.3.2022, wurde die beschwerdeführende Partei (bP) für schuldig erkannt, im Bereich des Finanzamtes Salzburg-Land vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht

a) durch die Nichtabgabe von Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2015 und 2016 bescheidmäßig festzusetzende Abgaben und zwar
Einkommensteuer 2015 iHv € 6.726,00 und
Einkommensteuer 2016 iHv € 2.748,00 verkürzt zu haben;

b) durch die Nichtabgabe von Umsatzsteuererklärungen für die Jahre 2015 und 2016 bescheidmäßig festzusetzende Abgaben und zwar
Umsatzsteuer 2015 iHv € 8.813,87 und
Umsatzsteuer 2016 iHv € 9.568,49 verkürzt zu haben;

c) durch die Nichtabgabe bzw verspätete Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer

für 01-03/2017 iHv € 1.583,00

für 04-06/2017 iHv € 1.600,00

für 07-12/2017 iHv € 5.258,00

für 01-03/2018 iHv € 2.701,69

für 04-06/2018 iHv € 2.521,32

bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten zu haben.

Die bP habe daher

zu a) das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs 1 FinStrG und

zu b) das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs 2 lit a FinStrG begangen.

Die bP werde hierfür gem §§ 33 Abs 5 FinStrG bei Anwendung des § 21 FinStrG zu einer Geldstrafe von € 10.000,00 verurteilt.

Gemäß § 20 FinStrG werde die für den Fall der Uneinbringlichkeit dieser Geldstrafe an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe mit 4 Wochen bestimmt.

Gemäß § 185 FinStrG seien die Kosten des Finanzstrafverfahrens in der Höhe von € 500,00 und die Kosten des Strafvollzuges zu ersetzen. Die Höhe der Kosten des Strafvollzuges werde durch gesonderten Bescheid festgesetzt.

Mit Schriftsatz des Verteidigers vom 5.10.2022 hat die bP fristgerecht Beschwerde erhoben und diese wie folgt begründet:

- Die Abhaltung der Verhandlung in Abwesenheit der bP am 31.3.2022 sei ungerechtfertigt gewesen, weil die Voraussetzungen des § 126 FinStrG nicht vorgelegen seien.
- Der Vorwurf einer vorsätzlichen Abgabenhinterziehung sei verfehlt. Die bP habe sich eines steuerlichen Vertreters bedient, der für sie mangels eigener Kenntnis der Abgabenvorschriften die abgabenrechtlichen Themen und Dinge erledigen sollte, was er offensichtlich nicht bzw nicht ausreichend gemacht habe.
- Die offensichtlich im Rahmen der Tätigkeit des steuerlichen Vertreters unterlaufenen Fehler habe sie nicht bzw jedenfalls nicht schuldhaft zu verantworten.
- Vorsorglich werde auch die Höhe der geltend gemachten Beträge bestritten.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Festgestellter Sachverhalt:

Die bP wurde am tt.mm.jjjj in Wejherowo/Polen geboren, ist österreichische Staatsbürgerin in ***Bf1-Adr*** wohnhaft, geschieden und ohne Sorgepflichten.

Sie hat seit 2012 eine Naturpraxis betrieben und war bis März 2024 berechtigt das Energetiker-Gewerbe auszuüben. Seit Dezember 2022 ist die bP Geschäftsführerin und 20%ige Gesellschafterin der ***Firma*** GmbH, deren Tätigkeitsbereich den Betrieb einer

Naturpraxis umfasst. Gegenwärtig bezieht die bP Notstandhilfe vom AMS iHv € 1.100,00 monatlich. Die bP verfügt über kein Vermögen; es bestehen Schulden iHv ca € 150.000,00.

In der Zeit vom 8.11.2013 bis zum 1.2.2018 wurde sie von der Wirtschaftstreuhand Mag. ***Stber*** Steuerberatung GmbH steuerlich vertreten.

Obwohl die bP mehrfach vom Finanzamt dazu aufgefordert worden ist, hat diese für 2015 und 2016 weder Einkommensteuer- noch Umsatzsteuererklärungen beim Finanzamt eingereicht. Darüber hinaus wurden in diesen Jahren sowie 2017 keine bzw für 2018 verspätet Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht. Allerdings wurde dem Finanzamt vom steuerlichen Vertreter mit Eingabe vom 8.3.2017 ein Jahresumsatz iHv € 58.412,00 für 2016 bekanntgegeben.

Derart hat die bP im Bereich des ehemaligen Finanzamtes Salzburg-Land vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht

a) durch die Nichtabgabe von Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2015 und 2016 bescheidmäßig festzusetzende Abgaben und zwar

Einkommensteuer 2015 iHv € 6.726,00 und Einkommensteuer 2016 iHv € 824,40 verkürzt;

b) durch die Nichtabgabe von Umsatzsteuererklärungen für die Jahre 2015 und 2016

bescheidmäßig festzusetzende Abgaben und zwar Umsatzsteuer 2015 iHv € 8.813,87 und Umsatzsteuer 2016 iHv € 2.870,55 verkürzt,

wobei es 2016 jeweils beim Versuch geblieben ist,

c) durch die Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen für 01-03/2017, 04-06/2017, 07-09/2017 und 10-12/2017 und verspätete Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen für 01-03/2017 und 04-06/2018 unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an

Umsatzsteuer für 01-03/2017 iHv € 1.583,00, für 04-06/2017 iHv € 1.600,00, für 07-09/2017 iHv € 2.629,00, für 10-12/2017 iHv € 2.629,00, für 01-03/2018 iHv € 2.701,69 und für

04-06/2018 iHv € 2.521,32 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten.

Die bP hat es dabei im Umfang dieses, ihres Verhaltens dadurch, dass sie es unterließ, entsprechende Voranmeldungen und Steuererklärungen rechtzeitig abzugeben, ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden, dass sie diese Verpflichtung verletzt; sie wusste - unter Verletzung dieser Verpflichtung -, dass sie durch die Nichtentrichtung der fälligen Umsatzsteuervorauszahlungen eine Abgabenverkürzung bewirkt; sie fand sich damit ab und handelte trotzdem.

Der Schaden wurde rund zu einem Drittel gutgemacht.

Beweiswürdigung:

Zum festgestellten Sachverhalt hat die bP in der mündlichen Verhandlung am 17.3.2025 ein vollinhaltliches und reumütiges Geständnis abgelegt.

Die ermittelten Abgabebeträge wurden vom Finanzamt anhand der von der bP vorgelegten Unterlagen beim durchgeführten Außenprüfungsverfahren (Bericht vom 31.10.2017) ermittelt bzw auf Grundlage von (verspäteten) Steuererklärungen festgesetzt (Eingaben der bP vom 4.11. und 11.11.2018). Davon abweichende Abgabebeträge wurden weder im Verfahren vor dem Spruchsenat noch im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht bekanntgegeben. Die im Beschwerdeschriftsatz erfolgte „vorsorgliche“ Bestreitung der Abgabenhöhe wurde auch im Zuge der mündlichen Verhandlung nicht näher ausgeführt bzw wurde durch das Geständnis obsolet. Der erkennende BFG-Senat hat daher keinen Zweifel an der Richtigkeit der ermittelten Beträge.

Der festgestellte Vorsatz ergibt sich aus dem Geständnis und dem Verhalten der bP. Aus den vorgelegten Akten ist ersichtlich, dass für die verfahrensgegenständlichen Abgaben keine Steuererklärungen und erst im November 2018 erstmals Umsatzsteuervoranmeldungen, und zwar ausschließlich für die Zeiträume 01-03 und 04-06/2018, eingereicht worden sind. Die verfahrensgegenständlichen Abgaben wurden nicht bzw verspätet entrichtet und haften im Wesentlichen bis heute aus.

Das Wissen um die einschlägigen steuerlichen Bestimmungen ist bei einer Tätigkeit wie jener der bP evident: Die bP hat mit viel Mühe und Fleiß seit spätestens 2012 eine ab 2014 gutgehende Naturpraxis aufgebaut. Im Zuge dieses Aufbaus war der bP bewusst, dass die administrativen Belange zu kurz gekommen sind (Selbstanzeige vom 30.10.2017). Die bP gibt selbst an, dass sie die Unterlagen „sehr verspätet“ ihrem steuerlichen Vertreter übergeben hat; sie ist damit ihren steuerlichen Verpflichtungen nicht nachgekommen.

Die Beschuldigte bezog erstmals 2012 neben den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit auch Einkünfte aus Gewerbebetrieb, ebenso dann für 2013. Für beide Jahre wurden die Einkommensteuererklärungen durch den Steuerberater übermittelt, welcher die bP seit 2013 vertritt. Für beide Jahre wurden noch keine steuerpflichtigen Umsätze erzielt.

Für 2014 wurden vom steuerlichen Vertreter am 7.10.2016 Steuererklärungen eingereicht. Darin wurde ein Gewinn von € 9.946,49, ein Jahresumsatz von € 58.411,71 und eine Zahllast von € 3.063,70 erklärt.

Aus dem steuerlichen Verhalten im Zeitraum von 2012 bis 2014 ist zweifelsfrei zu schließen, dass der bP Ihre steuerlichen Verpflichtungen bekannt waren. Insbesondere mit den Steuererklärungen für 2014 hat sich die bP konkret auseinandergesetzt. Dies ergibt sich aus der

Niederschrift über die Vernehmung als Beschuldigte am 20.8.2018, in der sie ausführt, dass der steuerliche Vertreter 2016 mit ihr das Zahlenmaterial für den Jahresabschluss besprochen hat.

Obwohl aufgrund von Honorarstreitigkeiten keine weitere steuerliche Vertretung durch ihren bisherigen Vertreter mehr gewünscht war, hat die bP keinen neuen steuerlichen Vertreter beauftragt, oder ist sie selbst den ihr bekannten steuerlichen Verpflichtungen nachgekommen.

2015 erzielte die bP bereits über € 90.000,00 an Umsätzen, ohne dass eine UID beim Finanzamt beantragt oder Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht worden wären. Erst am 28.2.2017 hat der steuerliche Vertreter einen Antrag auf Vergabe einer UID gestellt. Trotz mehrfacher Aufforderung durch das Finanzamt wurde keine Umsatzsteuererklärung eingereicht.

Am 30.10.2017 wurde bei der bP eine Außenprüfung gem § 147 Abs 1 BAO durchgeführt. Im Zuge dieser Prüfung wurde festgestellt, dass keine Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht worden sind. Zu Beginn der Prüfung wurde von der bP eine Selbstanzeige erstattet und Umsatzsteuerbemessungsgrundlagen für den Zeitraum 01-12/2016 bekanntgegeben. Eine Entrichtung der selbstangezeigten Umsatzsteuerzahllasten erfolgte nicht.

In der Selbstanzeige wurde ausgeführt, dass die bP seit Juli 2014 intensiv am Aufbau ihrer Naturpraxis gearbeitet habe, sodass sie für Büroarbeiten noch kaum Platz gefunden habe. Der Geschäftsbetrieb habe sich sehr gut entwickelt, sodass sie zur quartalsmäßigen Umsatzsteuervoranmeldung verpflichtet worden sei, ohne dass sie es so richtig selbst festgestellt habe. Sie habe dann zu einem äußerst späten Zeitpunkt die notwendigen Unterlagen an ihren Steuerberater übergeben. Auf Grund von auftretenden Schwierigkeiten habe sich dann der steuerliche Vertreter geweigert, die Jahresabschlüsse zu erstellen. Ein wesentlicher Grund für die Versäumnisse sei auch ein Krankenhausaufenthalt gewesen. Neben der og Umsatzsteuervoranmeldung für 01-12/2016 werde auch die Umsatzsteuervoranmeldung für das erste Quartal 2017 so schnell wie möglich nachgereicht.

Das Finanzamt hat auf Grundlage der Angaben der bP und der Berechnungen der Außenprüfung die Umsatzsteuerbemessungsgrundlagen für 01-12/2016 und 01-03/2017 errechnet, für den Zeitraum 04-06/2017 im Schätzungswege ermittelt und bescheidmäßig festgesetzt. Am 5.11.2018 hat die bP die Umsatzsteuer- und Einkommensteuererklärungen für 2017 beim Finanzamt eingereicht. Damit erfolgte im Ergebnis eine verspätete Bekanntgabe der Umsatzsteuerbemessungsgrundlagen für die Zeiträume 07-09 und 10-12/2017. Mit Bescheiden vom 3.4.2019 wurden die Umsatz- und Einkommensteuer für 2017 erklärungskgemäß veranlagt.

Im November 2018 wurden von der bP erstmals Umsatzsteuervoranmeldungen beim Finanzamt eingereicht. Die Umsatzsteuerbemessungsgrundlagen wurden für die Zeiträume 01-03/2018 und 04-06/2018 vorangemeldet. Eine Entrichtung der verspätet vorangemeldeten Abgabebeträge ist nicht erfolgt.

Am 4.11. und 8.11.2018 hat die bP Steuererklärungen für 2015 und 2016 beim Finanzamt eingebracht und Berichtigungen gem § 299 BAO beantragt. Mit Bescheiden vom 11.1.2019 wurde die Umsatz- und Einkommensteuer für 2015 und 2016 erklärungsgemäß veranlagt.

Für alle verfahrensgegenständlichen Abgabebeträge wurden Steuererklärungen und Umsatzsteuervoranmeldungen nicht oder verspätet beim Finanzamt eingebracht. Die verfahrensgegenständlichen Abgabebeträge wurden alle auf Grundlage von Angaben und Unterlagen der bP ermittelt. Eine Entrichtung der Abgabebeträge ist jeweils nicht oder nicht fristgerecht erfolgt. Am 8.3.2017 hat der steuerliche Vertreter den Jahresumsatz für 2016 mit € 58.412,00 bekanntgegeben. Dadurch war dem Finanzamt der Abgabeananspruch in der genannten Höhe für 2016 bereits vor dessen Fälligkeit bekannt. Eine vorsätzliche Begehung eines Finanzvergehens in der Höhe des bekanntgegebenen Jahresumsatzes liegt sohin nicht vor. Hinsichtlich des übersteigenden Betrages (tatsächlicher Jahresumsatz iHv € 83.970,05; übersteigender Betrag entspricht ca 30 %) blieb es beim Versuch. Das gleiche Verhältnis war für die Einkommensteuer 2016 anzuwenden und insofern die Verkürzungsbeträge gegenüber der bekämpften Entscheidung zu reduzieren.

Die bP hat mehrfach gegenüber der Abgabenbehörde ihr Wissen über ihre steuerlichen Verpflichtungen dokumentiert. Trotzdem ist sie diesen Verpflichtungen über einen jahrelangen Zeitraum nicht nachgekommen.

Aus dem Gesamtbild ist ersichtlich, dass die bP ihren steuerlichen Verpflichtungen nicht nachgekommen ist und auch offensichtlich nicht nachzukommen gedachte. Sie entschied sich bewusst für den wirtschaftlichen Aufbau ihrer Naturpraxis sowie ab 2015 für eine akademische Ausbildung, ohne für die Erfüllung ihrer steuerlichen Verpflichtungen Vorsorge zu treffen.

Rechtslage:

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

Gem § 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.

Gem § 33 Abs 3 lit a FinStrG ist eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 oder 2 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 Abgabeananspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten.

Gem § 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.

Gem § 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.

Gem § 161 Abs 1 FinStrG hat das Bundesfinanzgericht, sofern die Beschwerde nicht gem § 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.

Gem § 161 Abs 3 FinStrG ist eine Änderung des angefochtenen Erkenntnisses zum Nachteil des Beschuldigten oder der Nebenbeteiligten nur bei Anfechtung durch den Amtsbeauftragten zulässig.

Rechtliche Beurteilung:

Zunächst wird festgehalten, dass die Abhaltung der mündlichen Verhandlung durch den Spruchsenat in Abwesenheit der Beschuldigten zu recht erfolgte, da die Mitteilung über die Verhandlungsunfähigkeit – wie auch in der Beschwerde selbst eingeräumt wird – dem Spruchsenat nicht vorgelegen ist und grundsätzlich die Beschwerdeführerin dafür zu sorgen hat (gegebenenfalls auch telefonisch), dass Mitteilungen dem Spruchsenat spätestens vor Verhandlungsbeginn erreichen.

Im § 119 BAO wird der Abgabepflichtige zur Offenlegung der für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände verpflichtet. Gem § 119 Abs 1 BAO wird die Offenlegungs- und Wahrheitspflicht in gleicher Weise durch die Unterlassung der Bekanntgabe solcher maßgeblichen Umstände wie auch durch deren unrichtige oder unvollständige Bekanntgabe verletzt. Gem § 119 Abs 2 BAO dienen der Offenlegung insbesondere die Abgabenerklärungen und sonstige Anbringen des Abgabepflichtigen, welche die Grundlage für abgabenrechtliche Feststellungen und für die Festsetzung der Abgaben bilden. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. Die Erfüllung der Offenlegungs- und Wahrheitspflicht dient in erster Linie dazu, der Abgabenbehörde die näheren Umstände und die Einzelheiten des jeweils verwirklichten steuerlichen Tatbestandes so mitzuteilen, dass die Abgabe bemessen werden kann. Die Offenlegungs- und Wahrheitspflicht ist bei den Abgaben vom Einkommen, Ertrag und Umsatz schon bei der Erstellung der bei diesen Abgaben einzubringenden Erklärungen zu erfüllen. Gem § 126 ff BAO hat der Abgabepflichtige jene Aufzeichnungen zu führen, die nach Maßgabe der einzelnen Abgabenvorschriften zur Erfassung der abgabepflichtigen Tatbestände dienen.

Da festgestellt wurde, dass die bP betreffend der Veranlagungsjahre 2015 und 2016 keine Umsatz- und Einkommensteuererklärungen eingereicht hat und es dadurch zu einer Abgabenverkürzung hinsichtlich Einkommensteuer 2015 iHv € 6.726,00, Einkommensteuer

2016 iHv € 824,40, Umsatzsteuer 2015 iHv € 8.813,87 und Umsatzsteuer 2016 iHv € 2.870,55 kam, ist die objektive Tatseite des § 33 Abs 1 FinStrG verwirklicht.

Bezüglich des Jahres 2016 ist es deswegen beim Versuch der Taten geblieben, da die Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches durch formlose Bekanntgabe des Jahresumsatzes am 8.3.2017 durch den steuerlichen Vertreter in Kenntnis war.

Zur objektiven Tatseite des § 33 Abs 2 lit a FinStrG gilt, dass die Abgabenverkürzung bewirkt ist, wenn die Vorauszahlungen, die sich aufgrund von richtigen und ordnungsgemäßen Voranmeldungen ergeben, nicht bis zu den in den jeweiligen Gesetzesstellen angeführten Fälligkeitszeitpunkten (§ 21 UStG 1994: spätestens am 15. Tag des auf einen Kalendermonat zweitfolgenden Kalendermonates) entrichtet sind.

Der Tatbestand des § 33 Abs 2 lit a FinStrG gilt weiters als verwirklicht, wenn wider besseres Wissen unrichtige Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben werden, Umsatzsteuervorauszahlungen zu niedrig entrichtet werden, bzw. wenn überhaupt keine Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben werden.

Nachdem gegenständlich festgestellt wurde, dass von der bP bezüglich der Voranmeldungszeiträume 01-03/2017, 04-06/2017, 07-09/2017 und 10-12/2017 keine Umsatzsteuervoranmeldungen und bezüglich der Voranmeldungszeiträume 01-03/2018 und 04-06/2018 die Umsatzsteuervoranmeldungen erst am 15.11.2018 eingereicht wurden und bis zu den gesetzlichen Fälligkeitszeitpunkten auch keine Vorauszahlungen entrichtet wurden und dadurch Abgabenverkürzungen für 01-03/2017 iHv € 1.583,00, für 04-06/2017 iHv € 1.600,00, für 07-09/2017 iHv € 2.629,00, für 10-12/2017 iHv € 2.629,00, für 01-03/2018 iHv € 2.701,69 und für 04-06/2018 iHv € 2.521,32 bewirkt wurden, ist die objektive Tatseite des § 33 Abs 2 lit a FinStrG für sämtliche Taten erfüllt.

Der am 30.10.2017 eingereichten Selbstanzeige für nicht abgegebene Umsatzsteuervoranmeldungen für den Zeitraum 1-12/2016 konnte keine strafbefreiende Wirkung zuerkannt werden, da eine Entrichtung der bekanntgegebenen Beträge innerhalb der in § 29 Abs 2 FinStrG normierten Frist nicht erfolgt ist.

Da festgestellt wurde, dass es die bP unterließ Umsatz- und Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2015 und 2016 abzugeben und sie es ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden hat, dass dadurch Abgabenverkürzungen bewirkt werden, ist die subjektive Tatseite des § 33 Abs 1 FinStrG erfüllt. Ebenso verletzte die bP - trotz Wissens - ihre Pflicht zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen für die oben genannten Voranmeldungszeiträume und bewirkte dadurch Abgabenverkürzungen, wobei sie diese nicht nur für möglich, sondern für gewiss hielt, sodass - bestätigt durch das umfassende und reumütige Geständnis - auch die subjektive Tatseite des § 33 Abs 2 lit a FinStrG gegeben ist.

Strafbemessung:

Gem § 23 Abs 1 FinStrG ist Grundlage für die Strafbemessung die Schuld des Täters.

Gem § 23 Abs 2 FinStrG sind bei der Bemessung der Strafe die Erschwerungs- und die Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen. (...) 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.

Gem § 23 Abs 3 FinStrG sind bei der Bemessung der Geldstrafe auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.

Gem § 23 Abs 4 FinStrG hat bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich nach einem Wertbetrag richtet, 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.

Gem § 33 Abs 5 FinStrG wird die Abgabenhinterziehung mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des für den Strafraumen maßgeblichen Verkürzungsbetrages (der ungerechtfertigten Abgabengutschrift) geahndet. Dieser umfasst nur jene Abgabebeträge (ungerechtfertigte Gutschriften), deren Verkürzung im Zusammenhang mit den Unrichtigkeiten bewirkt wurde, auf die sich der Vorsatz des Täters bezieht. (...).

Gem § 20 Abs 1 FinStrG ist im Falle, dass auf eine Geldstrafe oder auf Wertersatz erkannt wird, zugleich die für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe festzusetzen.

Gem § 21 Abs 1 erster Satz FinStrG ist im Falle, dass jemand durch eine Tat oder durch mehrere selbständige Taten mehrere Finanzvergehen derselben oder verschiedener Art begangen hat und über diese Finanzvergehen gleichzeitig erkannt wird, auf eine einzige Geldstrafe, Freiheitsstrafe oder Geld- und Freiheitsstrafe zu erkennen.

Die Geld- bzw. Ersatzfreiheitsstrafe war aufgrund der Beschwerde und der Reduzierung des Verkürzungsbetrages von € 41.520,37 auf € 32.898,93 neu auszumessen.

Ausgehend von einem strafbestimmenden Wertbetrag von € 32.898,93 beträgt die Höchststrafe gem § 33 Abs. 5 FinStrG € 65.797,66, die Mindeststrafe gem § 23 Abs. 4 FinStrG € 6.579,77. Aufgrund des § 161 Abs 3 FinStrG war eine Änderung des angefochtenen Erkenntnisses zum Nachteil der Beschuldigten mangels Beschwerde durch die Amtsbeauftragte nicht zulässig, sodass das Gericht keine höhere Strafe als die im bekämpften Erkenntnis verhängen durfte (maximal € 10.000,00 Geldstrafe und 4 Wochen Ersatzfreiheitsstrafe).

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

Hinsichtlich des Verschuldens der bP ist nach Ansicht des Gerichtes von einem durchschnittlichen Verschulden auszugehen, zumal keine das Verschulden mindernde oder erhöhende Umstände hervorgetreten oder von den Parteien vorgebracht worden sind.

Hinsichtlich der Milderungs- und Erschwerungsgründe wird zunächst festgehalten, dass im bekämpften Erkenntnis richtigerweise die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit und die teilweise Schadensgutmachung als mildernd und der lange Tatzeitraum als erschwerend berücksichtigt wurden. Hingegen war für das Gericht nicht nachvollziehbar, warum der Spruchsenat zudem als mildernd ein Geständnis wertete, geht doch ein solches aus der Aktenlage nicht hervor und bestritt die bP selbst in der Beschwerde noch ein schuldhaftes Verhalten und die Höhe der Abgabenbeträge.

Aufgrund des nunmehr in der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht abgelegten umfassenden und reumütigen Geständnisses war dieses nun tatsächlich als mildernd zu werten, ebenso dass die Finanzvergehen betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2016 beim Versuch geblieben sind. Zudem wurde die teilweise Schadensgutmachung, insofern präzisiert, als eine solche zu rund einem Drittel des Verkürzungsbetrages erfolgt ist. Hingegen wurde die mehrfache Tatwiederholung (10 Taten) vom Gericht zusätzlich zum langen Tatzeitraum als erschwerend gewertet.

Darüber hinaus war bei der Strafbemessung die schwierige persönliche und wirtschaftliche Situation der Beschuldigten (Notstandhilfe von € 1.100,00 monatlich, kein Vermögen, Schulden iHv ca € 150.000,00) zu berücksichtigen, welche teilweise erst im Zuge der mündlichen Verhandlung festgestellt und daher durch den Spruchsenat nicht ausreichend Bedacht genommen werden konnte.

Ausgehend von diesen Überlegungen kam das Gericht zum Ergebnis, dass aufgrund der schwierigen finanziellen Situation der Beschuldigten und unter Abwägung der genannten Milderungs- und Erschwerungsgründe und der durchschnittlichen Schuld der Täterin unter Berücksichtigung der überlangen Verfahrensdauer, welche einen Abschlag von € 1.000,00 erforderte, eine Geldstrafe iHv € 7.500,00 tat- und schuldangemessen war und die absolut unterste Grenze darstellt. Dies entspricht lediglich einer Höhe von 11% der Höchststrafe. Eine weitere Herabsetzung der Strafe war allein schon aus spezial- und generalpräventiven Erwägungen nicht möglich, da die bP weiterhin unternehmerisch tätig ist.

Aufgrund der oben angeführten Gründe war auch eine Neuausmessung der gem § 20 Abs 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe zu bemessenden Ersatzfreiheitsstrafe

vorzunehmen. Das Gericht erachtete dahingehend eine Ersatzfreiheitsstrafe von 3 Wochen für schuld- und tatangemessen.

Kostenentscheidung

Die Verfahrenskosten in unveränderter Höhe von € 500,00 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 Unzulässigkeit der Revision

Gegen diese Entscheidung ist gem Art 133 Abs 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht 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.

Es wurde gegenständlich keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung aufgeworfen. Zudem waren Tatfragen zu klären und handelt es sich bei der Strafausmessung um eine Ermessensübung. Eine Revision war daher nicht zuzulassen.

Salzburg, am 17. März 2025