

IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat 6008-6 des Bundesfinanzgerichtes hat durch den Senatsvorsitzenden Mag. Johann Fischerlehner, die Richterinnen Mag^a. Christina Buchner und die fachkundigen Laienrichter in der Finanzstrafsache gegen ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 22.12.2020 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Amt für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde als Organ des Amtes für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde vom 6. Juni 2019, *Strafnummer1*, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 11.12.2025 in Anwesenheit des Beschuldigten, seiner Verteidiger Mag^a. Pamela Kellermayr, Rechtsanwältin und Mag. Johann Becker von der GRS Wirtschaftsprüfung Steuerberatung GmbH, des Amtsbeauftragten Dr. Dieter Baumgartner sowie des Schriftführers Markus Blöchl, LL.B. LL.M. zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben und das angefochtene Erkenntnis des Spruchsenates wie folgt abgeändert:

Das beim ***1*** als Finanzstrafbehörde zur Strafnummer *Strafnummer1* geführte Finanzstrafverfahren wegen Verdachts einer Verkürzung der Umsatz bzw. Einkommensteuer der Jahre 2013 sowie 2014 wird gemäß §§ 136, 157, 31 Abs. 5 und § 82 Abs. 3 lit. c FinStrG eingestellt.

Die im erstinstanzlichen Straferkenntnis angenommene Qualifikation der Gewerbsmäßigkeit gemäß § 38 Abs 1 FinStrG entfällt.

Für die verbleibenden teils versuchten Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 1 iVm 13 FinStrG der Umsatz bzw. Einkommensteuer der Jahre 2015 bis 2016 (Verkürzungsbetrag iHv. € 65.316,00) sowie des Tatbeitrags nach § 11 3.Fall FinStrG wird über Herrn ***Bf1*** gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 15.000 verhängt.

Für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe wird gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von 5 Wochen festgesetzt.

Die Kosten werden in unveränderter Höhe von € 500,00 festgesetzt.

Darüber hinaus wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensengang:

Mit Erkenntnis des Spruchsenates beim Amt für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde als Organ des Amtes für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde vom 6. Juni 2019, Geschäftszahl SN *Strafnummer1*, wurde entschieden:

Bf1 ist schuldig,
er hat als Abgabepflichtiger im Bereich des ***1*** in den Jahren 2014 bis 2017 vorsätzlich und 2017 gewerbsmäßig unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige- Offenlegungs- und Wahrheitspflicht für die Veranlagungsjahre 2013 bis 2016 eine Verkürzung an Umsatz- und Einkommensteuer in Höhe von € 15.904,17 an Umsatzsteuer und € 5.761,94 an Einkommensteuer bewirkt bzw. für die Einkommensteuer 2016 zu bewirken versucht, in dem er seine Einnahmen aus Gewerbebetrieb nicht erklärte. Dadurch konnte die Umsatzsteuer in Folge der Unkenntnis der Abgabenbehörde vom Abgabenanspruch laut der Erklärung nicht festgesetzt werden und die Einkommensteuer wurde bzw. sollte zu niedrig festgesetzt werden.

Er hat zu den Abgabenhinterziehungen der *Zweitbeschuldigte* im Sinne des § 11 3. Fall FinStrG beigetragen, indem er sie bei ihrer gewerblichen Tätigkeit unterstützte und mit ihr übereinkam die Entlohnung dafür den Abgabenbehörden zu verheimlichen.

Bf1 hat hiedurch das Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 iVm § 38 Abs. 1 iVm § 13 FinStrG und § 11 3. Fall FinStrG begangen und wird hiefür unter Anwendung des § 33 Abs. 5 iVm § 38 Abs. 1 FinStrG zu einer Geldstrafe in Höhe von € 50.000,- (in Worten: fünfzigtausend Euro) Verurteilt.

Gemäß § 20 FinStrG wird die für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe mit 3 Monaten (in Worten: drei Monaten) bestimmt.

In der dagegen fristgerecht am 22.12.2020 eingebrachten **Beschwerde** der beschwerdeführenden Partei wird wie folgt ausgeführt:

Aus dem Inhalt der eingebrachten Beschwerde ergibt sich, dass die beschwerdeführende Partei das Erkenntnis des Spruchsenats sowohl hinsichtlich der subjektiven Tatseite als auch der Strafhöhe bekämpft und darüber hinaus bestreitet, einen sonstigen Tatbeitrag geleistet zu haben. Der Beschwerdegegenstand umfasst daher sämtliche tragenden Punkte des

Erkenntnisses. Im Mittelpunkt steht zunächst die Frage, ob die beschwerdeführende Partei als Beitragstäter im Sinne des § 11 FinStrG anzusehen ist. Die beschwerdeführende Partei bringt vor, sie habe mit der Mitbeschuldigten nicht gemeinschaftlich gehandelt, sondern getrennt gewirtschaftet und keine Kenntnis von deren tatsächlichen Umsätzen gehabt. Sie habe somit keinen Tatbeitrag geleistet und keine steuerlichen Pflichten des anderen verletzt. Damit sei der Schuldspruch wegen Beitragstäterschaft Gegenstand der Beschwerde und vom Bundesfinanzgericht vollinhaltlich zu prüfen.

Hinsichtlich der subjektiven Tatseite wendet sich die beschwerdeführende Partei gegen die Annahme vorsätzlichen Handelns und führt aus, sie habe irrig angenommen, die von ihr erzielten Einkünfte lägen unter der steuerfreien Grenze von € 11.000 und sie sei steuerlich unkundig gewesen. Das Gericht habe daher auch zu beurteilen, ob die beschwerdeführende Partei vorsätzlich oder bloß fahrlässig gehandelt habe und ob ihr ein Tatvorsatz auf Förderung einer Abgabenhinterziehung nachweisbar sei.

Darüber hinaus bekämpft die beschwerdeführende Partei die Beweiswürdigung und die Schätzung der Besteuerungsgrundlagen. Sie wendet sich insbesondere gegen die Annahme einer Kundenfrequenz von 3,5, gegen die vom Finanzamt vorgenommene Hochrechnung der Einnahmen und die unterlassene Berücksichtigung von Rückzahlungen (hinsichtlich der € 7.910 betreffend den Kunden *Kunde1*) sowie gegen die ungleiche Behandlung der Bareinzahlungen. Das Bundesfinanzgericht habe daher zu prüfen, ob die erstinstanzliche Schätzung sachgerecht gewesen sein kann, den Anforderungen des § 98 Abs. 3 FinStrG entspreche und ob die Beweiswürdigung nachvollziehbar und schlüssig erfolgt sei.

Ein weiterer Beschwerdepunkt betrifft die Strafbemessung. Die beschwerdeführende Partei beanstandet die Höhe der verhängten Geldstrafe von € 50.000,00 als überhöht und bringt vor, dass die wirtschaftlichen Verhältnisse, ihr Alter, die Bemühungen um Schadensgutmachung sowie die außergewöhnlich lange Dauer des Straf- und Beschwerdeverfahrens nicht hinreichend berücksichtigt worden seien. Zudem macht sie geltend, dass die Annahme gewerbsmäßiger Begehung nicht mehr zulässig sei, da der frühere Qualifikationstatbestand des § 38 FinStrG aufgehoben wurde und nach dem Günstigkeitsprinzip des § 4 Abs. 2 FinStrG nur mehr als Erschwerungsgrund in die Strafzumessung einfließen könne. Das Bundesfinanzgericht habe daher die Strafhöhe unter Bedachtnahme auf die geltend gemachten Milderungsgründe, den Wegfall der Qualifikation und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der beschwerdeführenden Partei neu zu beurteilen.

In der **mündlichen Senatsverhandlung** vom 11.12.2025 wurde die beschwerdeführende Partei darüber in Kenntnis gesetzt, dass aus Sicht des Bundesfinanzgericht hinsichtlich Verkürzung von Umsatz- und Einkommensteuer betreffend die Jahre 2013 und 2014 bereits absolute Verjährung eingetreten ist. Die beschwerdeführende Partei wurde zu einer allfälligen Änderung

der persönlichen Verhältnisse befragt und gab an € 2.500,00 netto an Pension und € 150,00 aus einer geringfügigen Tätigkeit bei der *Firmenname1* zu beziehen.

Die berichterstattende Richterin hat auf erhebliche rechnerische und zeitliche Unklarheiten hinsichtlich der im Spruch des Spruchsenatserkenntnis ausgesprochenen Beträge hingewiesen. So wird im Spruch für die Jahre 2013 bis 2015 ein Gesamtbetrag an Umsatz- und Einkommensteuer in Höhe von € 69.577,17 angeführt. Darüber hinaus besteht eine rechnerische Abweichung bei den dem Mitbeschuldigten ****Bf1**** zugeordneten Einkommensteuerbeträgen, da die im Spruch genannte Summe nicht mit den aktenkundigen Einzelbeträgen übereinstimmt. Desweiteren sind einige Übertragungsfehler und Rechenfehler im Erkenntnis aufgefallen, der errechnete Strafraum von € 251.369,12 lässt sich in keiner Weise nachvollziehen. Der Amtsbeauftragte konnte zu den betreffenden Berechnungsgrundlagen keine Angaben machen. Seitens der Berichterstatterin werden als Verkürzungsbeträge betreffend Einkommensteuer 2015 € 7.937,00 und betreffend Einkommensteuer 2016 € 4.372,00 berechnet.

Laut Gerichtsurteil *LG* zu *Geschäftszahl* wurden die Angeklagten zur ungeteilten Hand schuldig gesprochen einen Schadenersatzbetrag von € 7.910 an den Privatbeteiligten zu zahlen. Der Amtsbeauftragte stimmt zu, dass dem kein Leistungsaustausch zugrunde gelegen ist. Der Betrag sei daher bei der Umsatzsteuer 2016 nicht zu berücksichtigen.

Die beschwerdeführende Partei führte aus, dass auch privat sehr viele Fahrten unternommen worden seien. Ihre Tochter hätte in *Ort1* (D) gewohnt. Die beschwerdeführende Partei ist inzwischen verwitwet.

Zur Schätzung der Besteuerungsgrundlagen führte der Amtsbeauftragte aus: Wie die Schätzung durch die Betriebsprüfung abgelaufen ist, sei ersichtlich. Dazu verwies er auf Kalenderaufzeichnungen – diese seien wesentlich höher gewesen, als bei der Schätzung durch die Betriebsprüfung berücksichtigt wurde. Im Strafverfahren war das Bemühen keine Überschätzung zu unternehmen. Wie hoch die Kundenfrequenz tatsächlich war, sei nicht feststellbar. In den Zeiträumen, in denen es Aufzeichnungen gibt, wären diese wesentlich höher als das, was sonst angenommen wurde. Daher sei von der belangten Behörde anzunehmen gewesen, dass diese bei 2,5 und 3,5 tatsächlich gelegen sei.

Dazu replizierte der Verteidiger, dass die 3,5 sich nur aufgrund der gestohlenen Beträge ergäben, wenn man das rausrechnet, ergäbe sich eine Frequenz 2,6. Es wird auf das Beschwerdevorbringen hingewiesen, wonach die Umsätze inkl. der entwendeten Beträge hochgerechnet worden seien. Diesbezüglich wurde auf S. 10 der Beschwerde, Tabelle 2 verwiesen. Ausgangspunkt für die Schätzung seien nach Ansicht der beschwerdeführenden Partei die Umsätze des Jahres 2016 iHv. € 25.777,50.

Dazu repliziert der Amtsbeauftragte, dass bei der Schätzung der Betriebsprüfung von einer anderen Systematik ausgegangen worden sei. Die entwendeten Beträge (€ 7.910,00) seien aus Sicht des Amtsbeauftragten für die Hochrechnung überhaupt nicht verwendet worden.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Festgestellter Sachverhalt:

Bf1 (inf. beschwerdeführende Partei) und *Zweitbeschuldigte* (inf. Zweitbeschuldigte) waren im Streitzeitraum 2013 bis 2016 gemeinsam gewerblich tätig. Die Zweitbeschuldigte bot mobile Sexdienstleistungen an. Zu diesem Zwecke schaltete die beschwerdeführende Partei entsprechende Inserate in Printmedien und unterstützte die Zweitbeschuldigte, indem sie die Fahrten zu den Kunden mit ihrem PKW absolvierte.

Die Zweitbeschuldigte kassierte jeweils in bar bei den einzelnen Kunden und führte einen fixen Anteil, an die beschwerdeführende Partei ab. Grundsätzlich wurden € 170 pro Stunde von den Kunden vereinnahmt, die beschwerdeführende Partei erhielt davon einen Anteil iHv. € 70. Die Kosten für Inserate wurden der beschwerdeführenden Partei durch die Zweitbeschuldigte bar refundiert.

Diese Einnahmen wurden nicht vollständig erfasst und auch nicht in den Abgabenerklärungen der jeweiligen Veranlagungsjahre angesetzt. Durch diese Handlungsweise kam es zu Abgabenverkürzungen. Hinsichtlich der Verkürzung von Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2013 und 2014 ist absolute Verjährung eingetreten, sodass für die weiteren Feststellungen ausschließlich die nicht verjährten Zeiträume 2015 und 2016 maßgeblich sind.

Bei der beschwerdeführenden Partei kam es dadurch zu folgenden Abgabenverkürzungen:

2015 Umsatzsteuerverkürzung in Höhe von € 8.166,67

2016 Umsatzsteuerverkürzung in Höhe von € 6.584,67

Gesamtbetrag € 14.751,34

2015 Einkommensteuerverkürzung in Höhe von € 1.847,00

2016 Einkommensteuerverkürzung in Höhe von € 2.911,83

Gesamtbetrag somit € 4.758,83

Bei der Zweitbeschuldigten kam es zu folgenden Abgabenverkürzungen:

2015 Umsatzsteuerverkürzung in Höhe von € 19.833,33

2016 Umsatzsteuerverkürzung in Höhe von € 14.582,50

Gesamtbetrag somit € 34.415,83

2015 Einkommensteuerverkürzung in Höhe von € 7.700,00

2016 Einkommensteuerverkürzung in Höhe von € 3.690,00

Gesamtbetrag somit € 11.390,00

Die beschwerdeführende Partei und die Zweitbeschuldigte wussten jeweils, dass es durch ihre Abgabenverkürzungen und durch ihre Handlungsweise zu entsprechend hohen Abgabenverkürzungen kommen würde und fanden sich mit dem Erfolg ihrer Taten jeweils billigend ab. Es kam ihnen auch darauf an, sich durch ihre Handlungsweise eine fortlaufende Einnahmequelle zu erschließen, was ihnen auch gelang.

Der Spruchsenat zog dabei als Grundlage den Ermittlungsbericht der *LPD* vom 07.08.2018 heran. Da die beschwerdeführende Partei und die Zweitbeschuldigte keine bzw. zu geringe Einnahmen in den Jahren 2013 bis 2016 erklärten wurde dies im Rahmen der Betriebsprüfungen untersucht.

Als Grundlage wurden Inserate (*Firmenname2*) herangezogen, die bereits seit Juni 2013 in Zeitungen geschaltet wurden. Zudem existiert für den Zeitraum 01.04.2016 bis 18.07.2016 ein Kalender mit handschriftlichen Grundaufzeichnungen der Zweitbeschuldigten. Diese wurden von der beschwerdeführenden Partei in Excel-Tabellen aufgenommen und für sich und die Zweitbeschuldigte vorgelegt. Für Zeiträume vor April 2016 wurden keine Aufzeichnungen geführt.

Die Aufzeichnungen aus dem Kalender der Zweitbeschuldigten, welche eine Kundenfrequenz von durchschnittlich 3,5 Kunden pro Tag ergaben, wurden dabei als geeignete Basis erachtet. Für das Jahr 2016 wurden 3,5 Kunden pro Tag in die Berechnung aufgenommen, für die vorangegangenen Zeiträume 2,5 Kunden pro Tag. In die Berechnung wurden die von der Verteidigung vorgebrachten geringen Bankbewegungen und gesundheitlichen Einschränkungen ebenso wie die gleichbleibende Fahrleistung iHv 60.000km der beschwerdeführenden Partei sowie die Möglichkeit der Rückbehaltung von Bargeld mitaufgenommen. Insgesamt wurde die von der Betriebsprüfung ermittelte Berechnung unter Berücksichtigung der genannten Umstände als Grundlage für die Schätzung herangezogen.

In der Verhandlung vor dem Spruchsenat am 6. Juni 2019 legte die Zweitbeschuldigte ein Teilgeständnis und die beschwerdeführende Partei ein vollinhaltliches Geständnis ab, sodass beide im Wesentlichen als geständig anzusehen sind, was auch mit den übrigen Beweisergebnissen, insbesondere den Zeugenaussagen, übereinstimmt.

Die belangte Behörde leitet die Beitragstätigkeit der beschwerdeführenden Partei auch daraus ab, dass diese die Einnahmen aus den Fahrten im Zusammenhang mit den Sexualdienstleistungen der Zweitbeschuldigten erst offenlegte, als eine Verheimlichung nicht mehr möglich war. Dies geschah aufgrund polizeilicher Ermittlungen. Beide Beschuldigten gaben während des relevanten Zeitraums keine Einkünfte an. Es wäre auch nicht möglich

gewesen, dass einer der beiden die Einkünfte angibt, ohne die Beteiligung des jeweils anderen offenzulegen.

Im Rahmen der Betriebsprüfung wurden folgende steuerliche Feststellungen getroffen:

	2013	2014	2015	2016
Erlöse lt. Erklärung	€ 0,00	€ 0,00	€ 850,00	€ 20.430,00
Lt. BP Monate/Jahr	3	8	12	7
Arbeitstage 280/Jahr	70	200	280	165
Kundenanzahl pro Tag Durchschnitt	2,5	2,5	2,5	3,5
ergibt Kundenanzahl	175	500	700	577,5
Entgelt pro Kunde für Fahrdienst	€ 70,00	€ 70,00	€ 70,00	€ 70,00
Erlöse mit *Zweitbeschuldigte* lt. BP	€ 12.250,00	€ 35.000,00	€ 49.000,00	€ 40.425,00

Erlöse mit *Person1*	5 Monate			
Arbeitstage 280/Jahr	120,00			
Kundenanzahl pro Tag Durchschnitt	2			
Entgelt pro Kunde für Fahrdienst	€ 70,00			
Erlöse mit *Person1* lt. BP	€ 16.800,00			

Gesamterlöse lt. BP brutto	€ 29.050,00	€ 35.000,00	€ 49.000,00	€ 40.425,00
	2013	2014	2015	2016
Erlöse netto	€ 24.208,33	€ 29.166,67	€ 40.833,33	€ 33.687,50
Ausgaben				
PKW 9000€/Jahr	€ 6.000,00	€ 6.000,00	€ 9.000,00	€ 5.250,00
Taggeld	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00	€ 811,00
Werbung/Inserate	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00

diverse Ausgaben	€ 500,00	€ 500,00	€ 500,00	€ 500,00
Rückzahlung Honorar				€ 7.910,00
Rückstellung Jahresabschluss	€ 700,00	€ 700,00	€ 700,00	€ 700,00
Summe Ausgaben	€ 7.200,00	€ 7.200,00	€ 10.200,00	€ 15.171,00
Zwischensumme	€ 17.008,33	€ 21.966,67	€ 30.633,33	€ 18.516,50
Rückstellung GSVG	€ 4.248,77	€ 5.487,38	€ 7.652,36	€ 4.625,51
Zwischensumme	€ 12.759,56	€ 16.479,29	€ 22.980,97	€ 13.890,99
Grundfreibetrag	€ 1.658,74	€ 2.142,31	€ 2.987,53	€ 1.805,83
GEWINN	€ 11.100,82	€ 14.336,98	€ 19.993,44	€ 12.085,16

Erlöse netto	€ 24.208,33	€ 29.166,67	€ 40.833,33	€ 33.687,50
Umsatzsteuer 20%			€ 8.166,67	€ 6.737,50

Strittig sind im gegenständlichen Fall die vorgenommene Schätzung und die Beitragstäterschaft der beschwerdeführenden Partei. Insbesondere richten sich die Einwendungen der beschwerdeführenden Partei gegen die in der Schätzung angenommene Kundenfrequenz und die geschätzten Betriebsausgaben.

Beweiswürdigung:

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den im Betriebsprüfungsbericht getroffenen Feststellungen, der von der beschwerdeführenden Partei eingebrachten Beschwerde, sowie der Urteilsausfertigung des *LG* vom *xx.xx.2017* und aus der geständigen Verantwortung der beschwerdeführenden Partei sowie der Zweitbeschuldigten. Nach dem Ergebnis des Ermittlungsverfahrens steht fest, dass die beschwerdeführende Partei ab dem Jahr 2013 Einkünfte aus einer Tätigkeit als Fahrer erzielte, diese Einnahmen jedoch nicht erklärte. Gleichzeitig ist unbestritten, dass sie Inserate in der Rubrik „Allgemeine Kontakte“ schalten ließ, über die die Kundenkontakte vermittelt wurden. Die Auskunft der *Firmenname2* bestätigt diese Inseratenschaltungen ab Juni 2013. Daraus ergibt sich, dass eine kontinuierliche, entgeltorientierte Tätigkeit vorlag. Die Angaben der beschwerdeführenden Partei im Zuge der Zeugenvernehmung durch die *LPD*, wonach täglich etwa drei Kunden betreut wurden, decken sich mit der durch die Betriebsprüfung vorgenommenen

Hochrechnung. Die Schätzungsansätze beruhen somit auf nachvollziehbaren, durch objektive Quellen bestätigten Grundlagen.

Die Einlassungen der beschwerdeführenden Partei in den Niederschriften vom 12.12.2017, 10.01.2018 und 18.01.2018 sowie das Verhandlungsprotokoll vom 06.06.2019 enthalten übereinstimmende, widerspruchsfreie und in sich schlüssige Angaben. Sie werden durch die übrigen Beweismittel – insbesondere durch die Auskünfte der Medienunternehmen, die Unterlagen im Arbeitsbogen sowie die gerichtlichen Feststellungen – gestützt. Die Schätzung der Betriebsprüfung erfolgte methodisch nachvollziehbar und entspricht den realen Verhältnissen. Die beschwerdeführende Partei brachte keine konkreten, belegten Einwendungen vor, die geeignet wären, Zweifel an der Höhe der Schätzung zu begründen. Ihre bloße Behauptung, die Schätzung sei zu hoch, bleibt unbelegt und daher unbeachtlich. Auch hinsichtlich behaupteter Aufwendungen blieb die beschwerdeführende Partei jeden Nachweis schuldig; weder wurden Rechnungen noch nachvollziehbare Aufzeichnungen vorgelegt, die einen konkreten Zusammenhang erkennen ließen. Die Aufwendungen sind daher nicht anerkenndbar.

Die hohe Fahrleistung der beschwerdeführenden Partei von rund 60.000 Kilometer jährlich ist ein Indiz für eine gewisse berufliche Aktivität, lässt aber keine zwingenden Rückschlüsse auf eine bestimmte Kundenfrequenz zu. Aus den gefahrenen Kilometern allein können weder die Zahl der Kundenkontakte noch die Höhe der erzielten Einnahmen zuverlässig abgeleitet werden.

Die von der beschwerdeführenden Partei ins Treffen geführten Lebenshaltungskosten können nicht berücksichtigt werden, da es sich dabei um Aufwendungen der privaten Lebensführung handelt, die keinen unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang mit der Einnahmenerzielung aufweisen. Sie fallen unter die allgemeinen Kosten der privaten Daseinsvorsorge wie Miete, Verpflegung, Kleidung oder allgemeine Mobilität und sind nicht als Werbungskosten abzugsfähig. Die Tatsache, dass diese Kosten für das tägliche Leben unvermeidlich sind, ändert nichts daran, dass sie steuerlich nicht abgezogen werden dürfen. Die beschwerdeführende Partei konnte keine Anhaltspunkte vorbringen, dass es sich um beruflich veranlasste Mehraufwendungen handelt.

Hinsichtlich des Tatbeitrags ist festzustellen, dass die beschwerdeführende Partei durch die Schaltung der Inserate und die Durchführung der Fahrten zu den Terminen einen wesentlichen Beitrag zur Tat geleistet hat. Durch das aktive Schalten der Inserate hat sie die Kundenakquise organisiert und somit den wirtschaftlichen Betrieb der Zweitbeschuldigten erst ermöglicht. Auch die Fahrten zu den Terminen dienten der konkreten Durchführung der vereinbarten Leistungen und waren Teil der gesamten gewerblichen Tätigkeit. Diese Handlungen stellen daher keine bloßen untergeordneten Unterstützungsleistungen dar, sondern sind als bewusste Mitwirkung an der Einkünfteerzielung zu werten. Die beschwerdeführende Partei wusste, dass

durch die Inserate Kundenkontakte hergestellt und daraus Einnahmen erzielt wurden, die weder von ihr noch von der Zweitbeschuldigten erklärt wurden. Ihr Verhalten zeigt, dass sie sich der steuerlichen Pflichten bewusst war und dennoch die Unterlassung der Erklärungen in Kauf nahm. Der Vorsatz ergibt sich aus der planmäßigen, über längere Zeit durchgeführten Tätigkeit, der regelmäßigen Kundenfrequenz, der organisatorischen Mitwirkung und dem Wissen um die fehlende steuerliche Offenlegung. Es ist daher davon auszugehen, dass die beschwerdeführende Partei zumindest bedingt vorsätzlich handelte, indem sie es ernstlich für möglich hielt und sich damit abfand, dass durch ihr Verhalten Abgaben verkürzt werden.

Die vorgebrachten Einwendungen, wonach bestimmte Beträge, die im Urteil des *LG* als zu Unrecht erlangte bzw. gestohlene Barmittel bezeichnet wurden, aus der Bemessungsgrundlage der Schätzung auszuscheiden seien, sind nicht geeignet, die Richtigkeit der von der Betriebsprüfung gewählten Schätzungsmethode in Zweifel zu ziehen. Maßgeblich ist, dass die Betriebsprüfung und in weiterer Folge der Spruchsenat die Schätzung auf Grundlage jener Einnahmen vornahm, die nachweislich im Rahmen der durch Inserate vermittelten und tatsächlich abgewickelten Tätigkeiten erzielt wurden. Diese Beträge stellen aus abgabenrechtlicher Sicht Einkünfte dar, da sie der beschwerdeführenden Partei und der Zweitbeschuldigten tatsächlich zugeflossen sind und der wirtschaftlichen Tätigkeit zuzurechnen waren. Das Urteil des *LG* ändert daran nichts, da es sich um eine strafrechtliche Beurteilung anderer Tatbestände handelt, die keine unmittelbare Bindungswirkung für das Finanzstrafverfahren entfaltet. Die abgabenrechtliche Frage, ob Mittel steuerlich als Einnahmen zu erfassen sind, richtet sich allein danach, ob ein Zufluss im wirtschaftlichen Eigentum vorliegt, nicht danach, ob sie später als unrechtmäßig erlangt qualifiziert oder rückerstattet wurden.

Die Argumentation, dass die Einnahmen in den Aufzeichnungen der Zweitbeschuldigten enthalten gewesen seien, führt ebenso zu keiner abweichenden Beurteilung, weil die Betriebsprüfung die Schätzung gerade auf Grundlage der von der Zweitbeschuldigten geführten, unvollständigen und teilweise nicht nachvollziehbaren Aufzeichnungen vorzunehmen hatte. Diese Aufzeichnungen waren in wesentlichen Teilen lückenhaft und boten keine gesicherte Grundlage für eine vollständige Erfassung der tatsächlichen Umsätze. In der mündlichen Verhandlung konnte der Amtsbeauftragte keine näheren Angaben zu den Berechnungsgrundlagen machen. Mangels substantiierter Gegenbelege und unter Berücksichtigung der außergewöhnlich langen Verfahrensdauer bleibt die befundgestützte Schätzung der Betriebsprüfung damit sachlich tragfähig. Das Spruchsenatserkenntnis wies Übertragungs- und Rechenfehler auf. Der Senat hat die maßgeblichen Verkürzungsbeträge geprüft und diese auf Grundlage der Akten sowie der eigenen Berechnung im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht festgesetzt.

Die Aussage der Betriebsprüferin man habe sich „für diese Variante entschieden und nicht aufrechnen wollen“, ist im Gesamtkontext des Verhandlungsprotokolls des

Spruchsenatserkenntnisses zu betrachten. Sie bedeutet nicht, dass bewusst eine unrichtige oder realitätsferne Methode gewählt wurde, sondern dass sich die Prüferin innerhalb des gesetzlich vorgesehenen Schätzungsrahmens für jene Methode entschied, die aufgrund der vorhandenen Indizien die wahrscheinlichsten und nachvollziehbarsten Ergebnisse lieferte. Die Wahl einer Schätzungsmethode liegt im Ermessen der Behörde, sofern sie sachgerecht und nachvollziehbar ist. Dass eine andere Variante denkbar gewesen wäre, macht die gewählte Methode nicht unzulässig oder unschlüssig. Entscheidend ist, dass sich die Hochrechnung an objektiv belegten Anhaltspunkten orientierte, nämlich der dokumentierten Kundenfrequenz, den Inseratenschaltungen und den Geständnissen der Beschuldigten.

Die Behauptung, die Betriebsprüfung habe gezielt jene Variante gewählt, die ein höheres Ergebnis erbrachte, ist nicht belegt. Weder aus dem Akteninhalt noch aus dem Verhandlungsprotokoll ergibt sich, dass eine willkürliche oder ergebnisorientierte Schätzung vorgenommen wurde. Vielmehr ist festzustellen, dass die Schätzung aus der Sicht der Prüferin auf derjenigen Datengrundlage basierte, die mangels vollständiger Aufzeichnungen den tatsächlichen wirtschaftlichen Verhältnissen am ehesten entsprach. Der Umstand, dass alternative Berechnungen denkbar wären, bedeutet nicht, dass die Schätzung die geforderte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit verfehlt. Im Gegenteil stützt die Gesamtheit der Beweismittel – insbesondere die gleichlautenden Aussagen der Beschuldigten, die objektive Dokumentation der Inserate und die realistische Frequenz der Kundenkontakte – die Annahme, dass die Schätzung den tatsächlichen Einnahmen sehr nahekommt.

Es liegt daher keine Verletzung der Beweiswürdigungspflicht vor. Die Feststellungen der Betriebsprüfung sind nachvollziehbar, durch mehrere Beweismittel abgesichert und in sich schlüssig. Der Einwand, die Beträge aus dem Urteil des *LG* hätten ausgeschieden werden müssen, ist unbegründet, weil diese Mittel tatsächlich zugeflossen und daher abgabenrechtlich als Einnahmen zu erfassen waren. Der Hinweis auf eine angeblich fehlende „überragende Wahrscheinlichkeit“ vermag die Beweiskraft der vorhandenen Indizien nicht zu erschüttern. Nach den vorliegenden Aufzeichnungen ergibt sich, dass bei Gegenüberstellung der von der Zweitbeschuldigten geführten Aufzeichnungen und den unrechtmäßigen Bargeldbehebungen letztere nicht Bestandteil der dokumentierten Einnahmen sein können. So übersteigen etwa die Bargeldbehebungen von 16.4.2016, 3.5.2016, 20.5.2016 und 2.6.2016 jeweils die verzeichneten Tageserlöse der genannten Daten. Damit ist die Behauptung, die „gestohlenen Beträge“ seien bereits in die Aufzeichnungen eingeflossen und hätten die Schätzung verzerrt, nicht nachvollziehbar und steht im Widerspruch zu den objektiv feststellbaren Daten.

Nach der freien Beweiswürdigung ergibt sich vielmehr mit hinreichender Sicherheit, dass die gewählte Schätzungsmethode den tatsächlichen wirtschaftlichen Vorgängen am nächsten kommt und die Einwendungen der beschwerdeführenden Partei nicht geeignet sind, Zweifel an der Richtigkeit der Bemessungsgrundlagen zu begründen.

Rechtslage:

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

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 § 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 Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Angebefrist) nicht festgesetzt werden konnten.

Gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG macht sich der grob fahrlässigen Abgabenverkürzung schuldig, wer die im § 33 Abs. 1 bezeichnete Tat grob fahrlässig begeht. § 33 Abs. 3 gilt entsprechend.

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 bekannt gegeben wird; im übrigen ist die Versäumung eines Zahlungstermins für sich allein nicht strafbar.

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 § 98 Abs. 3 FinStrG hat die Finanzstraßbehörde 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.

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 Finanzstraßbehörde zu setzen und das angefochtene Erkenntnis (den Bescheid) abzuändern oder aufzuheben, den angefochtenen Verwaltungsakt für rechtswidrig zu erklären oder die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

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

§ 31 Abs. 1 FinStrG: Die Strafbarkeit eines Finanzvergehens erlischt durch Verjährung. Die Verjährungsfrist beginnt, sobald die mit Strafe bedrohte Tätigkeit abgeschlossen ist oder das mit Strafe bedrohte Verhalten aufhört. Gehört zum Tatbestand ein Erfolg, so beginnt die Verjährungsfrist erst mit dessen Eintritt zu laufen. Sie beginnt aber nie früher zu laufen als die Verjährungsfrist für die Festsetzung der Abgabe, gegen die sich die Straftat richtet.

§ 31 Abs. 2 FinStrG: Die Verjährungsfrist beträgt für den Abgabebetrag (§ 39) mit einem 500 000 Euro übersteigenden strafbestimmenden Wertbetrag und für den grenzüberschreitenden Umsatzsteuerbetrag (§ 40) zehn Jahre, für Finanzordnungswidrigkeiten nach §§ 49 bis 49e und § 51b drei Jahre, für andere Finanzordnungswidrigkeiten ein Jahr und für die übrigen Finanzvergehen fünf Jahre.

[...]

§ 31 Abs. 5 FinStrG: Bei Finanzvergehen, für deren Verfolgung die Finanzstrafbehörde zuständig ist, erlischt die Strafbarkeit jedenfalls, wenn seit dem Beginn der Verjährungsfrist zehn Jahre und gegebenenfalls die in Abs. 4 lit. c genannte Zeit verstrichen sind. Bei Finanzvergehen nach § 49a FinStrG erlischt die Strafbarkeit jedenfalls, wenn dieser Zeitraum ab dem Ende der Anzeigefrist gemäß § 121a Abs. 4 BAO oder der Mitteilungsfrist nach § 109b Abs. 6 EStG 1988 verstrichen ist.

Rechtliche Beurteilung:

Zur Einstellung wegen Verjährung hinsichtlich Veranlagungsjahre 2013 und 2014

Nach § 31 Abs. 1 FinStrG erlischt die Strafbarkeit eines Finanzvergehens durch Verjährung. Bei Unterlassungsdelikten wie der Nichtabgabe einer Einkommensteuererklärung beginnt die Verjährungsfrist mit dem Ablauf der gesetzlichen Einreichungsfrist der Steuererklärung. Für Abgabenhinterziehung nach § 33 FinStrG beträgt die relative Verjährungsfrist gem. § 31 Abs. 2 FinStrG grundsätzlich fünf Jahre. Jede in § 31 Abs. 3 FinStrG genannte Amtshandlung (z. B. Einleitung des Finanzstrafverfahrens, Niederschriften, Vernehmungen, Erkenntnis des Spruchsenats) hemmt bzw. unterbricht die Verjährung; nach jeder Unterbrechung beginnt die Frist neu zu laufen. Gemäß § 31 Abs. 4 lit. b FinStrG ist der Lauf der relativen Frist zudem während eines bei der Finanzstrafbehörde oder beim Bundesfinanzgericht anhängigen Strafverfahrens gehemmt. Die absolute Verjährung tritt jedoch gemäß § 31 Abs. 5 FinStrG jedenfalls ein, wenn seit Beginn der Verjährungsfrist zehn Jahre verstrichen sind. Eine Verlängerung der absoluten Frist ist nur für die in § 31 Abs. 4 lit. c FinStrG genannten Verfahrenszeiten vor dem Verwaltungsgerichtshof oder Verfassungsgerichtshof vorgesehen. Eine bloße Anhängigkeit der Beschwerde beim Bundesfinanzgericht hemmt die absolute Verjährung nicht. Bei Erfolgsdelikten beginnt die relative Verjährungsfrist erst mit Eintritt des Erfolges der Abgabenverkürzung zu laufen, nie früher als die Festsetzungsverjährung der jeweiligen Abgabe.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die absolute Verjährung ein strafaufhebender Grund und von Amts wegen in jedem Verfahrensstadium zu beachten. (vgl. etwa VwGH 19.10.1995, 94/16/0123; VwGH 2.8.1995, 94/13/0282). Auch das Bundesfinanzgericht hat wiederholt festgehalten, dass die absolute Verjährung eine zwingende Grenze darstellt und nach Ablauf der Zehnjahresfrist – mangels eines Verlängerungstatbestandes im Sinne des § 31 Abs. 4 lit. c FinStrG – die Strafbarkeit erlischt,

selbst wenn das Rechtsmittelverfahren noch anhängig ist und die Rechtsmittelbehörde keine verjährungshemmenden Amtshandlungen gesetzt hat.

Im gegenständlichen Fall war daher wie folgt vorzugehen:

Für die Einkommensteuer 2013 beginnt die Verjährungsfrist gemäß § 31 Abs. 1 FinStrG mit 1. Jänner 2014. Die absolute Verjährungsfrist endete daher am 1. Jänner 2024. Für die Einkommensteuer 2014 begann die Verjährungsfrist am 1. Jänner 2015 und endete absolut am 1. Jänner 2025. In beiden Fällen ist somit bereits vor Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes die absolute Verjährung eingetreten, weshalb die Strafbarkeit zwingend erloschen ist. Der Umstand, dass das Verfahren seit 2021 beim Bundesfinanzgericht anhängig ist und in diesem Zeitraum keine verjährungshemmenden Handlungen gesetzt wurden, vermag den Eintritt der absoluten Verjährung nicht aufzuschieben.

Hinsichtlich der Umsatzsteuer 2015 und 2016 sowie der Einkommensteuer 2015 und 2016 sind die Fristen hingegen noch nicht abgelaufen. Für die Umsatzsteuer und die Einkommensteuer 2015 begann die Verjährungsfrist am 1. Jänner 2016 und endet absolut erst am 1. Jänner 2026. Für die Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2016 begann die Verjährung am 1. Jänner 2017 und endet absolut am 1. Jänner 2027. In Bezug auf diese Abgabengjahre liegt daher kein Verjährungshindernis vor, und die Strafbarkeit ist insoweit nicht erloschen.

Da für die Jahre 2013 und 2014 die absolute Verjährung bereits eingetreten ist, war das Verfahren hinsichtlich dieser Tatvorwürfe gemäß §§ 136, 157, 82 Abs. 3 lit. c FinStrG wegen eingetretener Verjährung einzustellen.

Zu den Veranlagungsjahren 2015 und 2016

Da die Beschwerde ausschließlich vom Beschuldigten eingebracht wurde, gilt das in § 161 Abs. 3 FinStrG normierte Verschlechterungsverbot. Das Bundesfinanzgericht ist daher zwar berechtigt, über alle angefochtenen Punkte in der Sache selbst neu zu entscheiden, darf die beschwerdeführende Partei aber nicht schlechter stellen als durch das angefochtene Erkenntnis. Der Beschwerdegegenstand erstreckt sich somit auf den gesamten Schuldspruch einschließlich der Beweiswürdigung, der subjektiven Tatseite, der Strafbemessung und der Kostenentscheidung, wobei eine reformatio in peius ausgeschlossen ist.

Die Beweiswürdigung hat sich an § 98 Abs. 3 FinStrG zu orientieren. Danach ist unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache erwiesen ist; maßgeblich ist die Gesamtschau aller Indizien und Beweismittel. Der Verwaltungsgerichtshof hält dazu fest, dass die Behörde in Ausübung der freien Beweiswürdigung jene Sachverhaltsvariante zugrunde zu legen hat, die – bezogen auf die Gesamtergebnisse – eine überragende Wahrscheinlichkeit für sich hat; mathematische Gewissheit ist nicht erforderlich, maßgeblich ist Plausibilität im Lichte der Lebenserfahrung.

Diese Grundsätze sind ständige Rechtsprechung und in der Kommentarliteratur (*Fellner*) ausführlich dargestellt.

Gemäß § 119 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) haben Abgabepflichtige die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. Dieser Offenlegung dienen gemäß Abs. 2 leg. cit. unter anderem Abgabenerklärungen, wozu, bei Vorliegen der rechtlichen Voraussetzungen, auch Jahressteuererklärungen gehören.

Da weder die beschwerdeführende Partei noch die Zweitbeschuldigte für den streitgegenständlichen Veranlagungszeitraum eine Einkommensteuererklärung abgegeben haben, ist darauf hinzuweisen, dass die Abgabe einer derartigen Erklärung nicht bloß fakultativ, sondern für viele Steuerpflichtige gesetzlich vorgeschrieben ist. Nach dem Einkommensteuergesetz 1988 obliegt dem unbeschränkt Steuerpflichtigen die Pflicht, eine Steuererklärung für den abgelaufenen Veranlagungszeitraum abzugeben, insbesondere dann, wenn eine Aufforderung des Finanzamts vorliegt oder bestimmte Tatbestandsvoraussetzungen erfüllt sind (§ 42 EStG 1988). Die Erklärungspflicht ergänzt damit die bereits zitierte Offenlegungspflicht des § 119 BAO:

die Abgabenerklärung dient der vollständigen und wahrheitsgemäßen Offenlegung der für Bestand und Umfang der Abgaben maßgeblichen Umstände und ist damit zentraler Mitwirkungsakt des Abgabepflichtigen. Fehlt eine solche Erklärung, kann dies die Abgabenbehörde zur Veranlassung sachgerechter Schätzungen oder weiterer Ermittlungen veranlassen.

Nach § 184 BAO hat die Behörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen, wenn diese nicht ermittelbar sind; die Schätzung ist dann zulässig, wenn Grundaufzeichnungen fehlen, unrichtig sind oder wesentliche Aufklärungen verweigert werden. Vernichtete oder nicht aufbewahrte Grundaufzeichnungen sind geeignet, die sachliche Richtigkeit der Bücher in Zweifel zu ziehen und rechtfertigen eine Schätzung (vgl. VwGH, 25.11.1986, 84/14/0109).

Die Betriebsprüfung hat auf Grundlage der von der Zweitbeschuldigten vorgelegten Kalenderaufzeichnungen für den Zeitraum 1. April bis 18. Juli 2016 eine durchschnittliche Kundenfrequenz von 3,5 Kunden pro Tag ermittelt. Für die übrigen Zeiträume wurde mit einer Kundenfrequenz von 2,5 Kunden pro Tag gerechnet.

Die Beschwerde kritisiert insbesondere die Heranziehung einer Kundenfrequenz von 3,5, die Schwankungen bei Zuschlägen zu den dokumentierten Bankeinzahlungen sowie die Nichtabsetzung eines vom Landesgericht als „gestohlen“ qualifizierten Betrags im Referenzzeitraum. Richtig ist, dass diese Einzelfaktoren jeweils in die Würdigung einzustellen sind; aus deren isolierter Betrachtung folgt jedoch nicht, dass die Schätzung insgesamt unhaltbar wäre. Entscheidend ist, ob die Summe der verwerteten Anhaltspunkte –

insbesondere vorhandene Kalender-/Terminaten, die belegte Inseratstätigkeit, die dokumentierten Fahrleistungen, zeitliches Clustern von Einnahmen, Zahlungsflüsse sowie die Einlassungen der Beschuldigten – das Schätzungsergebnis in seiner Größenordnung trägt. Dass alternative Berechnungspfade (etwa andere Referenzzeiträume, abweichende Zuschlagssätze oder kundenspezifische Gewichtungen) denkbar gewesen wären, macht die gewählte Methode nicht rechtsfehlerhaft, solange sie im Rahmen der freien Beweiswürdigung nachvollziehbar begründet und mit den Erfahrungen des täglichen Lebens in Einklang steht.

Soweit die Beschwerde die Ausscheidung der als „gestohlen“ beurteilten Beträge aus der Bemessungsgrundlage verlangt, ist dem insoweit Rechnung zu tragen, als derartige Positionen, sofern sie im Referenzfenster erfasst sind, den strafbestimmenden Wertbetrag mindern können. Dies betrifft jedoch ausschließlich die Höhe der verkürzten Abgaben; das Ob eines Tatbeitrags bleibt hiervon unberührt. Der Tatbeitrag manifestiert sich bereits in den festgestellten Verschleierungs- und Organisationshandlungen (abgestimmte unrichtige Angaben zum Tätigkeitsbeginn, verspätete Offenlegung erst nach Einsetzen der Ermittlungen, logistische Unterstützung der Leistungserbringung samt umsatzabhängiger Beteiligung). Eine Korrektur einzelner Referenzmonate kann daher allenfalls zur Anpassung der Schätzung führen, entkräftet aber nicht die tragenden Indizien für die Beteiligung der beschwerdeführenden Partei an der Verkürzung.

Hinsichtlich der Umsatzsteuer 2016 waren bei der beschwerdeführenden Partei jene Beträge iHv. € 7.910,00 bzw. bei der Zweitbeschuldigten zusätzlich zu den € 7.910,00 noch € 990,00, die als „gestohlen“ qualifiziert wurden, aus der Bemessungsgrundlage auszuschneiden. Diesen Beträgen lag kein Leistungsaustausch zugrunde und sie sind daher nicht als Entgelt für eine steuerbare Leistung nach § 1 UStG anzusehen. Eine Einbeziehung in die umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage kam daher nicht in Betracht.

Auch der Hinweis auf Bankeinzahlungen führt zu keinem anderen Ergebnis. Solche Einzahlungen sind als Indiz zu würdigen, belegen aber für sich allein nicht, dass sämtliche Einnahmen ordnungsgemäß erklärt wurden. Die Beschwerde räumt im Gegenteil ein, dass Beteiligungen teilweise nur bar zugewendet wurden. Vor diesem Hintergrund durfte die Behörde aus den Kontoeingängen nicht zwingend den Schluss auf Vollständigkeit ziehen, sondern diese im Zusammenhang mit den übrigen Beweisergebnissen (insbesondere den Grundaufzeichnungen im Referenzzeitraum, den Inseraten und der festgestellten Tätigkeitshäufigkeit) gewichten. Das entspricht dem in § 98 Abs. 3 FinStrG verankerten Grundsatz, dass keine festen Beweisregeln bestehen (abgesehen von der Beweiskraft von Urkunden) und die Würdigung an der Gesamtplausibilität auszurichten ist.

Dass aus der Rechnung der Betriebsprüfung für die beschwerdeführende Partei ein höherer Gewinn resultiert, ist unter der Annahme, dass nicht sämtliche Einnahmen auf das Bankkonto einbezahlt wurden, plausibel. In der Zeugenvernehmung bei der Landespolizeidirektion

schildert die beschwerdeführende Partei selbst eine Kundenfrequenz von 3 Kunden pro Tag. Diese Angabe steht nicht wesentlich im Widerspruch zur den von der Betriebsprüfung angenommenen Werten.

Insgesamt zeigt die Beweiswürdigung, dass die gewählte Schätzungsmethode nachvollziehbar und mit den Grundsätzen der Lebenserfahrung vereinbar ist. Die Einwendungen gegen die Kundenfrequenz, den Referenzzeitraum und die Zuschlagsmethode vermögen keine Unschlüssigkeit zu begründen.

Zum Einwand der Beitragstäterschaft

Nach dem Maßstab des § 11 FinStrG ist nicht nur der unmittelbare Täter, sondern auch derjenige strafbar, der zur Tat eines anderen in fördernder Weise beiträgt. Ein solcher Tatbeitrag kann physisch oder psychisch erfolgen; er umfasst insbesondere Mitwirkungshandlungen in der Organisation und Durchführung des Tatplans sowie Verhaltensweisen, die die Tatbegehung bestärken, absichern oder die Aufdeckung erschweren. Maßgeblich ist, dass die Haupttat gefördert oder erleichtert wird; eine ausdrückliche Anweisung ist nicht erforderlich, das bewusste Mittragen der Verschleierung genügt.

Jede andere Handlung als die unmittelbare Ausführung und die Bestimmung eines anderen zur Ausführung, die dafür ursächlich ist, dass die Tat so abläuft wie es geschieht, ist ein sonstiger Beitrag zu ihrer Ausführung (vgl OGH 15.2.1984, 11 Os 8/84 [R 11/36]; OGH 15.1.1985, 10 Os 138/84 [R 11/33]) *Köck/Judmaier/Kalcher/Schmitt*, Finanzstrafgesetz¹⁶ (2024), § 11 FinStrG Rz 14.

Im vorliegenden Fall wird dem Einwand, die Beteiligten hätten „getrennt gewirtschaftet“, die beschwerdeführende Partei sei von einer Unterschreitung der 11.000-Euro-Grenze ausgegangen und habe zudem Bareinnahmen auf ihr Konto eingezahlt, nicht gefolgt. Unstreitig wurden die Einnahmen erst nach Einsetzen polizeilicher Ermittlungen offengelegt; zuvor wurden gegenüber der Prüferin unrichtige Angaben zum Beginn der Tätigkeit gemacht. Dieses Verhalten stellt eine typische psychische Beihilfe dar, weil es die Verschleierungshandlungen des jeweils anderen stärkt, eine abgestimmte Verzögerung der Offenlegung bewirkt und den wahren Umfang der Einkünfte bewusst verheimlicht.

Hinzu kommt, dass die beschwerdeführende Partei durch die Übernahme von Fahrten, Werbung und logistischer Organisation die Erzielung der Einkünfte aus den Leistungen maßgeblich ermöglichte und erleichterte und hierfür eine laufende, am Umsatz orientierte Beteiligung erhielt. Derartige Organisations- und Durchführungsakte fördern die Tatbegehung in relevanter Weise und erfüllen den objektiven Beitragstatbestand.

Der geltend gemachte Rechtsirrtum vermag den Vorsatz nicht zu beseitigen. Wer über Jahre hinweg Einnahmen erzielt, Werbung schaltet, die Durchführung der Tätigkeit organisiert und

dennoch keine Erklärungen abgibt, nimmt zumindest billigend die Verkürzung von Abgaben in Kauf; dies gilt umso mehr, wenn gegenüber der Abgabenbehörde wahrheitswidrige Angaben gemacht werden. Für die Beitragstäterschaft genügt bedingter Vorsatz, die tatbestandsmäßige Abgabenhinterziehung eines anderen zu fördern.

Dass die Beteiligten zivilrechtlich als Einzelunternehmer auftraten, steht der strafrechtlichen Verantwortlichkeit nicht entgegen. § 11 FinStrG knüpft nicht an die gesellschaftsrechtliche Einbindung, sondern an die tatsächliche Förderung der Haupttat an; die Formen der Täterschaft sind insoweit gleichwertig. Ebenso kann der Hinweis auf einzelne Bankeinzahlungen den Vorsatz nicht entkräften. Entscheidend ist nicht, dass Gelder überhaupt auf ein Konto gelangten, sondern dass die vollständige und rechtzeitige Offenlegung unterlassen und die Behörde durch abgestimmte Falschangaben irregeführt wurde; eine „perfekte“ Geheimhaltung ist für die Annahme eines fördernden Beitrags nicht erforderlich. Schließlich ist es für die Beitragstäterschaft nicht nötig, sämtliche Umsätze der Mitbeschuldigten im Detail zu kennen. Ausreichend ist, dass die beschwerdeführende Partei wusste oder ernstlich für möglich hielt und sich damit abfand, dass aus der gemeinsam organisierten Tätigkeit steuerpflichtige Einnahmen erzielt wurden, die nicht oder nicht vollständig offengelegt werden.

Die von der beschwerdeführenden Partei vorgebrachte Argumentation, wonach eine vorsätzliche Abgabenhinterziehung durch Unterlassen der Abgabe der Jahressteuererklärung nach herrschender Ansicht bereits mit Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist bewirkt sei und daher zum Zeitpunkt der im vierten Quartal 2016 eingereichten Steuererklärungen die Tat bereits vollendet gewesen wäre, sodass eine nachträgliche Absprache keine Beitragstäterschaft mehr begründen könne, greift im vorliegenden Fall nicht. Diese rechtliche Betrachtungsweise wäre nur dann relevant, wenn sich der Tatvorwurf ausschließlich auf das Unterlassen der Abgabe der Steuererklärungen beziehen würde. Im gegenständlichen Fall ergibt sich die Beitragstäterschaft der beschwerdeführenden Partei jedoch nicht aus einem solchen Unterlassen, sondern aus ihrer aktiven Mitwirkung an der abgabenverkürzenden Tätigkeit der Zweitbeschuldigten.

Die Haupttat der Zweitbeschuldigten bestand nicht lediglich in der verspäteten oder unterlassenen Abgabe der Erklärungen, sondern in einer über mehrere Jahre hinweg fortgesetzten Tätigkeit, bei der laufend Einnahmen erzielt und nicht offengelegt wurden. Diese Tätigkeit begann bereits im Jahr 2013 mit der entgeltlichen Erbringung von Leistungen, die über Inserate beworben und mit Unterstützung der beschwerdeführenden Partei organisiert und durchgeführt wurden. Durch das Schalten der Inserate und die Durchführung der Fahrten zu den Terminen hat die beschwerdeführende Partei die abgabenrelevanten Einnahmen der Zweitbeschuldigten aktiv gefördert und damit die Tat bereits während ihrer Ausführung unterstützt. Ihre Mitwirkung fiel somit in die Phase der Tatbegehung und war ursächlich für das Entstehen der nicht erklärten Einkünfte.

Dass die formelle Pflichtverletzung, nämlich die Unterlassung der Einreichung der Steuererklärungen, später zum Zeitpunkt des Fristablaufs strafrechtlich als bewirkt gilt, ändert nichts daran, dass die beschwerdeführende Partei schon zuvor tatkausal gehandelt hat. Die Argumentation der beschwerdeführenden Partei übersieht, dass die strafbare Handlung hier ein fortgesetztes tatbestandsmäßiges Verhalten war, welches nicht erst mit dem Ablauf der Erklärungsfrist, sondern bereits mit der fortlaufenden Erzielung und Verschleierung nicht erklärter Einnahmen verwirklicht wurde. Damit war ihre Mitwirkung nicht nachträglich, sondern Teil des laufenden Tatgeschehens, wodurch der Tatbestand der Beitragstäterschaft erfüllt ist.

Soweit die beschwerdeführende Partei auf ihr Bemühen um Schadensgutmachung verweist, ist festzuhalten, dass dieses Verhalten zwar keine Auswirkung auf die Tatbestandsverwirklichung, sehr wohl aber auf die Strafbemessung hat. Nach § 23 Abs. 2 FinStrG ist eine freiwillige Schadensgutmachung ein wesentlicher Milderungsgrund. Das nachträgliche Bemühen der beschwerdeführenden Partei, die durch die Betriebsprüfung nacherhobenen Steuern, Sozialversicherungsbeiträge und Pensionsrückforderungen zu begleichen, ist daher positiv zu würdigen. Besonders hervorzuheben ist, dass sie trotz erheblicher finanzieller Belastungen keinen Privatkonkurs eingeleitet hat, sondern sich ernsthaft bemüht, die Verbindlichkeiten aus eigenen Mitteln zu begleichen. Dieses Verhalten zeigt Verantwortungsbewusstsein und Einsicht in das Unrecht der begangenen Tat und ist bei der Strafzumessung zugunsten der beschwerdeführenden Partei zu berücksichtigen.

Zusammenfassend ist somit auszuführen, dass die von der beschwerdeführenden Partei vorgebrachte Argumentation zur bereits bewirkten Tat einer Abgabenhinterziehung durch Unterlassen auf den vorliegenden Sachverhalt nicht zutrifft, weil ihre strafrechtliche Verantwortlichkeit aus der aktiven Förderung der Tat durch Inseratschaltungen und Fahrten resultiert und nicht aus einem nachträglichen Verhalten. Das Bemühen um Schadensgutmachung ist hingegen als wesentlicher Milderungsgrund anzuerkennen, ändert aber nichts daran, dass der objektive und subjektive Tatbestand der Beitragstäterschaft verwirklicht wurde.

In ihrer Gesamtschau belegen die festgestellten Handlungen – die gemeinsame Organisation und Logistik der Tätigkeit, die abgestimmten unrichtigen Angaben gegenüber der Prüferin, die erst nach Beginn der Ermittlungen erfolgte Offenlegung sowie die laufende Beteiligungsvergütung – die Förderung einer Abgabenhinterziehung durch psychische und organisatorische Unterstützung im Sinn des § 11 FinStrG.

Zur subjektiven Tatseite

Die beschwerdeführende Partei räumt in der gegenständlichen Beschwerde selbst ein, sie hätte sich in steuerlicher Hinsicht informieren sollen, ob Steuerpflicht besteht. Sie hätte damals in der Überzeugung gehandelt, dass aufgrund des Unterschreitens der € 11.000 keine

steuerpflichtigen Einkünfte vorlagen und die Umsätze unter die Kleinunternehmerregelung fielen.

Die Beweggründe eines Verhaltens sind für die Annahme eines Vorsatzes irrelevant (VwGH 4.9.2025, Ra 2023/16/0085). Ob Handlungen oder Unterlassungen mit dem Ziel erfolgen, Abgaben zu verkürzen, beruht meist auf einem nach außen nicht erkennbaren Willensvorgang, auf den - bei einem den Vorsatz verneinenden Täter - nur nach dessen nach außen tretenden Verhalten geschlossen werden kann. Gerade diese Verantwortung weist darauf hin, dass es der beschwerdeführenden Partei bewusst war, dass man auf sein Einkommen Steuern zahlen muss. Bei der Tätigkeit der beschwerdeführenden Partei handelte es sich um eine zusätzliche Einnahmenquelle zum Pensionseinkommen. Wenn sie schon in Kenntnis ihrer Steuerpflicht auf Grund ihrer nicht gerade geringfügigen Pensionseinkünfte war, ist nicht nachvollziehbar, dass sie tatsächlich von einer Steuerfreiheit ihrer Zusatzeinkünfte ausging. Der bedingte Vorsatz, der die "Untergrenze" des Vorsatzes darstellt, ist schon dann gegeben, wenn der Täter die Verwirklichung des Unrechts des Sachverhaltes zwar nicht anstrebt, ja nicht einmal mit Bestimmtheit mit dem Eintritt des verpönten Erfolges rechnet, dies jedoch für möglich hält, daher als naheliegend ansieht, und einen solchen Erfolg hinzunehmen gewillt ist. Auch der (bewusst) fahrlässig Handelnde kennt die Möglichkeit des Eintritts des schädigenden Erfolges, er lehnt diesen Erfolg jedoch ab und hält seinen Eintritt für wenig wahrscheinlich. Es ist lebensfremd und daher unglaublich, dass die beschwerdeführende Partei von einer Steuerfreiheit der Zusatzeinkünfte im Ausmaß von 11.000 Euro ausgegangen ist. Vielmehr ist bei dieser Sachverhaltskonstellation davon auszugehen, dass sie ihre Zusatzeinkünfte steuerlich gar nicht erfassen wollte.

Zudem war sich die beschwerdeführende Partei wohl bewusst, dass sie für gewerblich tätige Sexdienstleisterinnen tätig war und für deren Gewerbe Leistungen erbrachte. Wer als Unternehmer tätig wird, hat die damit verbundenen abgabenrechtlichen Verpflichtungen (vgl. insbesondere die §§ 119 bis 142 BAO) zu beachten. Auch in diesem Zusammenhang ist von einem willentlichen und wissentlichen Handeln sowie einer Tatbeteiligung auszugehen, sodass sie sich nicht mit dem Hinweis auf mangelnde steuerliche Kenntnisse exkulpiert. Der für den Tatbestand der Abgabenhinterziehung erforderliche Verkürzungsvorsatz muss sich nicht auf die konkrete Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages erstrecken (VwGH 17.12.2001, 97/14/0134), sodass weder der Hinweis auf die Kleinunternehmerregelung noch auf die vermeintliche Einkommensteuerfreiheit die Annahme eines vorsätzlichen Handelns ausschließt. Der unternehmerische Charakter der Tätigkeit war der beschwerdeführenden Partei durchaus immer bewusst und das Unterbleiben der gebotenen abgabenrechtlichen Konsequenzen erfolgte offenbar in der Hoffnung, dass die Nebeneinkunftsquelle von den Behörden unentdeckt bleibt.

Strafbemessung:

§ 21 Abs. 1 FinStrG: Hat jemand durch eine Tat oder durch mehrere selbständige Taten mehrere Finanzvergehen derselben oder verschiedener Art begangen und wird über diese Finanzvergehen gleichzeitig erkannt, so ist auf eine einzige Geldstrafe, Freiheitsstrafe oder Geld- und Freiheitsstrafe zu erkennen. Neben diesen Strafen ist auf Verfall oder Wertersatz zu erkennen, wenn eine solche Strafe auch nur für eines der zusammentreffenden Finanzvergehen angedroht ist.

§ 21 Abs. 2 FinStrG: Die einheitliche Geld- oder Freiheitsstrafe ist jeweils nach der Strafdrohung zu bestimmen, welche die höchste Strafe androht. Es darf jedoch keine geringere Strafe als die höchste der in den zusammentreffenden Strafdrohungen vorgesehenen Mindeststrafen verhängt werden. Hängen die zusammentreffenden Strafdrohungen von Wertbeträgen ab, so ist für die einheitliche Geldstrafe die Summe dieser Strafdrohungen maßgebend. Ist in einer der zusammentreffenden Strafdrohungen Geldstrafe, in einer anderen Freiheitsstrafe oder sind auch nur in einer von ihnen Geld- und Freiheitsstrafen nebeneinander angedroht, so ist, wenn beide Strafen zwingend vorgeschrieben sind, auf eine Geldstrafe und auf eine Freiheitsstrafe zu erkennen. Ist eine von ihnen nicht zwingend angedroht, so kann sie verhängt werden.

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

§ 23 Abs. 2 FinStrG: 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.

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

§ 23 Abs. 4 FinStrG: 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.

§ 33 Abs. 5 FinStrG: Die Abgabenhinterziehung wird mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des für den Strafraum 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. [...]

§ 20 Abs. 1 FinStrG: Wird auf eine Geldstrafe oder auf Wertersatz erkannt, so ist zugleich die für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe festzusetzen.

§ 20 Abs. 2 FinStrG: [...] Bei Finanzvergehen, deren Ahndung in den Fällen des § 58 Abs. 2 lit. a dem Spruchsenat vorbehalten ist, dürfen die Ersatzfreiheitsstrafen das Höchstmaß von je drei

Monaten und bei den übrigen Finanzvergehen das Höchstmaß von je sechs Wochen nicht übersteigen.

Bei der Strafbemessung war gemäß § 23 Abs. 1 FinStrG von der Schuld des Täters auszugehen. Nach Abs. 2 sind die Erschwerungs- und Milderungsgründe – unter sinngemäßer Anwendung der §§ 32 bis 35 StGB – gegeneinander abzuwägen, wobei nach Abs. 3 auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen sind. Der Verwaltungsgerichtshof hat wiederholt ausgesprochen, dass die Strafbemessung stets im Rahmen einer schuldangemessenen Reaktion zu erfolgen hat und eine nachvollziehbare Gewichtung der Zumessungsgründe erforderlich ist (vgl. VwGH 17.02.2000, 99/16/0137; VwGH 08.07.2009, 2008/15/0284).

Bei einem Strafraumen iHv. € 251.369,12 betrug die Geldstrafe der beschwerdeführenden Partei mit € 50.000 somit 19,89%.

Im vorliegenden Fall war die ursprünglich verhängte Geldstrafe von € 50.000,00 auf ihre Angemessenheit zu überprüfen. Unter Bedachtnahme auf die gesetzlichen Zumessungskriterien und die einschlägige Rechtsprechung ergibt sich Folgendes:

Als wesentliche Milderungsgründe waren sowohl die überlange Dauer des gesamten Finanzstrafverfahrens als auch die überlange Dauer des anhängigen Beschwerdeverfahrens zu berücksichtigen. Zwischen Beginn der Betriebsprüfung Ende 2017, der Einleitung des Strafverfahrens im März 2019, der Zustellung des erstinstanzlichen Erkenntnisses im Dezember 2020 und der nunmehrigen Entscheidung des Bundesfinanzgerichts liegt ein Zeitraum von nahezu acht Jahren. Diese außergewöhnlich lange Dauer überschreitet das Maß eines noch angemessenen Verfahrens deutlich und stellte für die beschwerdeführende Partei eine erhebliche psychische und finanzielle Belastung dar. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist eine derartige Verfahrensverzögerung als Milderungsgrund von erheblichem Gewicht anzusehen, der sich „spürbar“ in der Strafbemessung niederschlagen muss. Das in Art. 6 Abs. 1 EMRK verankerte Recht auf ein Verfahren innerhalb angemessener Frist verpflichtet die Gerichte, überlange Verfahren in der Strafzumessung kompensatorisch zu berücksichtigen.

Weiters war zugunsten der beschwerdeführenden Partei das Günstigkeitsprinzip gemäß § 4 Abs. 2 FinStrG (lex mitior) anzuwenden. Durch das EU-FinAnpG 2019 wurde der frühere Qualifikationstatbestand der gewerbsmäßigen Begehung (§ 38 FinStrG aF) aufgehoben und die wiederkehrende Tatbegehung lediglich als Erschwerungsgrund in § 23 Abs. 2 FinStrG übernommen. Diese Rechtslage ist für den Beschuldigten günstiger und daher heranzuziehen. Eine strafschärfende Qualifikation aufgrund gewerbsmäßiger Begehung kommt daher nicht mehr in Betracht; das wiederkehrende Verhalten kann nur mehr in abgeschwächter Form als Erschwerungsgrund gewertet werden.

Darüber hinaus sind das hohe Alter der beschwerdeführenden Partei, ihre eingeschränkte finanzielle Leistungsfähigkeit infolge laufender Pensionspfändungen, das im Rahmen der Spruchsenatsverhandlung abgelegte vollinhaltliche Geständnis sowie ihre erkennbaren Bemühungen um Schadensgutmachung als Milderungsgründe zu berücksichtigen. Nach § 23 Abs. 3 FinStrG ist die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit ausdrücklich in die Strafzumessung einzubeziehen, da die Strafe den Täter nicht in eine wirtschaftliche Existenzgefährdung drängen darf (vgl. VwGH 10.05.2017, Ra 2016/16/0053). Die beschwerdeführende Partei hat – trotz beschränkter Mittel – regelmäßige Zahlungen an das Finanzamt und die Sozialversicherung geleistet und auf die Eröffnung eines Privatkonkurses verzichtet, was als Ausdruck ihrer Verantwortungsübernahme und Wiedergutmachungsbereitschaft zu werten ist.

Als Erschwerungsgrund verbleibt die über mehrere Jahre hinweg fortgesetzte Tatbegehung. Diese kann jedoch aufgrund der nunmehrigen Rechtslage lediglich als gewöhnlicher Erschwerungsgrund nach § 23 Abs. 2 FinStrG, nicht aber als Qualifikationstatbestand, herangezogen werden.

Unter Würdigung aller Umstände ist eine deutliche, aber ausgewogene Herabsetzung der Geldstrafe sachgerecht. Während die bisher verhängte Strafe von € 50.000,00 rund 20 % des gesetzlichen Höchstmaßes entsprach, rechtfertigen die dargestellten Milderungsgründe – insbesondere die überlange Dauer des gesamten Verfahrens einschließlich des Beschwerdeverfahrens, die Anwendung der milderen Rechtslage und die eingeschränkte finanzielle Leistungsfähigkeit – eine Reduktion auf etwa 11,5 % des gesetzlichen Strafrahmens.

Diese Quote trägt dem Erfordernis einer spürbaren Kompensation der überlangen Verfahrensdauer im Sinne der zitierten Judikatur (vgl. VwGH 08.07.2009, 2008/15/0284) ebenso Rechnung wie dem Schuld- und Unrechtsgehalt der Tat. Eine weitergehende Reduktion – etwa in den Bereich der Mindeststrafe nach § 23 Abs. 4 FinStrG (10 % des Höchstmaßes) – erscheint nicht angebracht, da die beschwerdeführende Partei durch ihr Verhalten über mehrere Jahre hinweg zur Abgabenverkürzung beigetragen und somit einen erheblichen Beitrag zum Tatgeschehen geleistet hat.

Die Taten der Jahre 2013 und 2014 unterliegen gem. § 31 Abs. 1 FinStrG bereits der Verfolgungsverjährung und sind daher aus der strafbemessungsrelevanten Betrachtung auszuschneiden. Maßgeblich ist daher ausschließlich der aus den unverjährten Jahren 2015 und 2016 resultierende Verkürzungsbetrag iHv. € 65.316,00 und ein Strafraumen in Höhe von € 130.631,99.

Die Geldstrafe war daher auf € 15.000,00 herabzusetzen. Diese Höhe entspricht rund 11,5 % des gesetzlichen Höchstmaßes, wahrt den Grundsatz der Schuldangemessenheit, berücksichtigt die milderen Umstände in ausreichendem Maß und gewährleistet zugleich die spezial- und generalpräventive Wirksamkeit der Sanktion.

In Entsprechung der herabgesetzten Geldstrafe war auch die Ersatzfreiheitsstrafe gemäß § 20 FinStrG verhältnismäßig auf 5 Wochen zu reduzieren.

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 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, 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.

Linz, am 11. Dezember 2025