

IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Wien 3 des Bundesfinanzgerichtes hat in der Finanzstrafsache gegen D.S., vertreten durch Mag. Christian Hirsch, Hauptplatz 28, 2700 Wiener Neustadt wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) und der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG über die Beschwerde des Beschuldigten vom 1.3.2016 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Organ des Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde vom 09.12.2015, Strafnummer SN SN, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 8.11.2016 in Anwesenheit des Beschuldigten, seines Verteidigers, der Amtsbeauftragten U und der Schriftführerin X zu Recht erkannt:

I) Der Beschwerde wird insoweit stattgegeben, dass das Erkenntnis zu den Schuldsprüchen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG hinsichtlich Umsatzsteuervorauszahlungen für 10-12/2008 in der Höhe von € 4.200,86 und § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG hinsichtlich Lohnsteuer 3/2011 in der Höhe von € 772,41, Dienstgeberbeiträgen für 2/2011 in der Höhe von € 4,26, 3/2011 in der Höhe von € 1.205,17 und Zuschlägen Dienstgeberbeiträgen für 3/2011 von € 107,13 aufgehoben und gemäß §§ 136, 157 FinStrG das Verfahren eingestellt wird.

II) Für die verbleibenden Schuldsprüche vorsätzlich,

a) als für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Obliegenheiten persönlich haftender Gesellschafter der S.KG unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG entsprechenden Voranmeldungen, Verkürzungen von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für 09/2008 in Höhe von € 1.200,00, 1 - 12/2009 in Höhe von € 33.445,25, 1- 10/2010 in Höhe von € 32.802,82 bewirkt zu haben, wobei er den Eintritt der Verkürzungen nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe;

b) als für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Obliegenheiten der S.GmbH verantwortlicher Geschäftsführer, lohnabhängige Abgaben, nämlich Lohnsteuer für 01 - 12/2007 in Höhe von € 97,86, 1 - 12/2008 in Höhe von € 1.065,01, 1 - 12/2009 in Höhe von € 5.293,54, 1 - 10, 12/2010 in Höhe von € 16.564,83, Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen für 01 - 12/2007 in Höhe von € 3.936,10, 01 - 12/2008 in Höhe von € 5.820,38, 01 - 12/2009 in Höhe von € 9.613,27, 01 - 10, 12/2010 in Höhe von € 13.312,97 und Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen für 1-12/2007 in Höhe von € 349,87, 1-12/2008 € 517,38, 1-12/2009 € 854,50, 1-10, 12/2010

€ 1.184,24 nicht spätestens am 5. Tage nach jeweils eingetretener Fälligkeit entrichtet und damit zu

a) das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG,

b) das Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen zu haben, wird nach §§ 33 Abs. 5, 21 Abs. 1 und 2 FinStrG unter Bedachtnahme auf die Bestimmungen des § 23 Abs. 3 FinStrG mit einer Strafneubemessung vorgegangen und eine Geldstrafe in der Höhe von € 24.000,00 bestimmt.

Gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG wird für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe eine Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 60 Tagen festgesetzt.

Gemäß § 185 FinStrG hat der Bestrafte die Kosten des verwaltungsbehördlichen und des verwaltungsgerichtlichen Strafverfahrens in der Höhe von € 500.- und des allfälligen Vollzuges zu ersetzen.

III) Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Der Bf. wurde am 9.12.2015 durch den Spruchsenat schuldig erkannt, im Bereiche des Finanzamtes Wien 1/23, vorsätzlich,

a) als für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Obliegenheiten persönlich haftender Gesellschafter der S.KG unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG entsprechenden Voranmeldungen, Verkürzungen von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für 09 - 12/2008 in Höhe von € 5.400,86, 1 - 12/2009 in Höhe von € 33.445,25, 1 - 10/2010 in Höhe von € 32.802,82 bewirkt zu haben, wobei er den Eintritt der Verkürzungen nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe;

b) als für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Obliegenheiten der S.GmbH verantwortlicher Geschäftsführer, lohnabhängige Abgaben, nämlich Lohnsteuer für 01 - 12/2007 in Höhe von € 97,68, 1 - 12/2008 in Höhe von € 1.065,01, 1 - 12/2009 in Höhe von € 5.293,54, 1 - 10, 12/2010 in Höhe von € 16.564,83, 03/2011 in Höhe von € 772,41, Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen samt Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen für 01 - 12/2007 in Höhe von € 4.285,97, 01 - 12/2008 in Höhe von € 6.337,76, 01 - 12/2009 in Höhe von € 10.467,77, 01 - 10, 12/2010 in Höhe von € 14.497,21, 02 - 03/2011 in Höhe von € 1.316,68 nicht spätestens am 5. Tage nach jeweils eingetretener Fälligkeit entrichtet zu haben.

Er habe hiedurch zu a) das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 (2) a FinStrG, b) das Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 (1) a FinStrG

begangen und werde hiefür nach §§ 33 (5), 21 (1) (2) FinStrG unter Bedachtnahme auf die Bestimmungen des § 23 (3) FinStrG mit einer Geldstrafe in Höhe von € 34.800.--bestraft.

Gemäß § 20 (1) FinStrG werde für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe eine Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 87 Tagen festgesetzt.

Gemäß § 185 FinStrG habe der Bestrafte die Kosten des Strafverfahrens in der Höhe von € 500.- und des allfälligen Vollzuges zu ersetzen.

Zu den Entscheidungsgründen wurde ausgeführt: "Vorweg ist festzuhalten, dass der Beschuldigte zur heutigen mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat trotz ordnungsgemäßer Ladung unentschuldigt nicht erschienen ist, sodass gemäß § 126 FinStrG in seiner Abwesenheit verhandelt und das Erkenntnis gefällt werden konnte.

Auf Grund des durchgeführten Beweisverfahrens, insbesondere Einsichtnahme in die Veranlagungsakten und Verlesung des Strafaktes steht im Zusammenhalt mit der Verantwortung des Beschuldigten nachstehender Sachverhalt fest: Der Beschuldigte war unbeschränkt haftender Gesellschafter der im Firmenbuch unter FN FN erfassten S.KG. Mit Beschluss des HG Wien vom 17.10.2011 wurde über die Gesellschaft das Konkursverfahren eröffnet. Der Konkurs wurde nach Verteilung an die Massegläubiger aufgehoben und die Gesellschaft im Firmenbuch gelöscht. Des weiteren war der Beschuldigte Alleingesellschafter und für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Obliegenheiten verantwortlicher Geschäftsführer der im Firmenbuch unter FN FN1 erfassten S.GmbH. Mit Beschluss des HG Wien vom 18.11.2010 wurde zunächst das Sanierungsverfahren eröffnet, das nach dem Übergang ins Konkursverfahren nach Verteilung an die Massegläubiger mit Beschluss des HG Wien aufgehoben und sodann die Firma gemäß § 40 FBG zufolge Vermögenslosigkeit amtswegig gelöscht wurde. Bei der S.KG wurde auf Grund einer am 23.09.2010 eingebrachten Selbstanzeige, die jedoch Rechtswirksamkeit nicht erlangt hat, zu 09-ABNr. AB eine abgabenbehördliche Prüfung durchgeführt. Aus den Feststellungen dieser Prüfung ergeben sich die zu a) im Spruche angeführten strafbestimmenden Wertbeträge. Dabei hielt der Beschuldigte sowohl eine Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, als auch eine Verkürzung der entsprechenden Abgaben ernstlich für möglich und fand sich damit ab. Hinsichtlich der lohnabhängigen Abgaben wurden bei der S.GmbH 2 Prüfungen durchgeführt: 1) zu 09-ABNr. AB1 über den Zeitraum 01.01.2007 — 18.11.2010, 2) zu 09-ABNr. AB2 über den Zeitraum 01.12.2010 - 20.04.2011. Im Zuge dieser Prüfungen wurden die unter b) des Spruches angeführten Abfuhr- und Entrichtungsdifferenzen festgestellt. Dabei hielt der Beschuldigte eine verspätete, nämlich nicht spätestens am 5. Tag nach jeweils eingetretener Fälligkeit erfolgte Entrichtung der im Spruch angeführten Abgaben ernstlich für möglich und fand sich damit ab. Im eingeleiteten Finanzstrafverfahren hat der Beschuldigte angegeben, dass sein damaliger steuerlicher Vertreter mit der Erstellung der Buchhaltung beauftragt gewesen sei. Allerdings habe er diesen nicht pünktlich bezahlt. Allerdings sei er für die fristgerechte Bezahlung der fälligen Abgaben bei beiden Gesellschaften zuständig gewesen. Es sei kein Geld dagewesen, wohin dieses

gekommen sei, könne er nicht mehr sagen. Ab 2009 sei er allerdings auch psychisch beeinträchtigt gewesen.

Dazu hat der Spruchsenat rechtlich erwogen:

Nach § 33 (2) a FinStrG macht sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich, unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiß hält.

Nach § 49 (1) a FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer vorsätzlich, insbesondere Vorauszahlungen an Umsatzsteuer und andere selbst zu berechnende Abgaben nicht spätestens am 5. Tage nach jeweils eingetretener Fälligkeit entrichtet, wobei jedoch Straffreiheit eintritt, wenn der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Termin die Höhe der geschuldeten Beträge bekanntgegeben wird.

Nach § 8 (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.

Das Verhalten des Beschuldigten erfüllt das vom Gesetz vorgegebene Tatbild in objektiver und subjektiver Hinsicht, da davon auszugehen ist, dass dem Beschuldigten als realitätsbezogenem im Wirtschaftsleben stehenden Geschäftsmann die ihn treffenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen, ebenso wie die Konsequenz pflichtwidrigen Verhaltens, nämlich das Bewirken von Abgabenverkürzungen bekannt gewesen sind. Es war daher mit einem Schuldspruch vorzugehen.

Nach der Bestimmung des § 33 (5) FinStrG wird das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des Verkürzungsbetrages geahndet.

Nach der Bestimmung des § 49 (2) FinStrG wird das Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 (1) a FinStrG mit einer Geldstrafe geahndet, deren Höchstmaß die Hälfte des nicht oder verspätet entrichteten oder abgeführten Abgabebetrages beträgt.

Nach § 21 (1)(2) FinStrG ist beim Zusammentreffen mehrerer strafbarer Handlungen auf eine einheitliche Geldstrafe zu erkennen.

Nach § 23 FinStrG bemisst sich die Strafe nach der Schuld des Täters und sind die Erschwerungs- und Milderungsgründe, sowie die persönlichen Verhältnisse des Täters zu berücksichtigen.

Bei der Strafbemessung war mildernd: die geständige Verantwortung, die psychische Beeinträchtigung, erschwerend: das Zusammentreffen zweier Finanzvergehen, 1 Vorstrafe. Bei Bedachtnahme auf diese Strafzumessungsgründe und die Täterpersönlichkeit ist die ausgesprochene Geld- und Ersatzfreiheitsstrafe schuld- und tatangemessen.

Die Entscheidung über die Kosten beruht zwingend auf der angezogenen Gesetzesstelle."

Dagegen richtet sich die Beschwerde vom 1. März 2016, in der ausgeführt wird, dass das Erkenntnis wegen Nichtigkeit des Verfahrens sowie betreffend den festgestellten Sachverhalt wegen Schuld in objektiver und subjektiver Hinsicht sowie in Ansehung der Strafhöhe bekämpft werde.

Hiezu werde festgehalten, dass eine Ladung zur mündlichen Verhandlung dem Bf. nicht zugestellt worden sei, auch eine Hinterlegungsbenachrichtigung sei nicht zugegangen. Es müsse offensichtlich beim Zustellvorgang ein Fehler unterlaufen sein und ergehe das Ersuchen, die Frage der ordnungsgemäßen Ladungszustellung neuerlich zu überprüfen. Aufgrund der offenbar nicht ordnungsgemäßen Ladung habe der Beschuldigte keine Möglichkeit gehabt, am Verfahren teilzunehmen und von seinen Verteidigungsrechten Gebrauch zu machen, wodurch Nichtigkeit des Verfahrens bewirkt sei.

In Ermangelung der Möglichkeit der Überprüfung der beigeschafften Beweisergebnisse zur Höhe der einzelnen nicht bzw. nicht rechtzeitig abgeführten Abgaben, gelangten auch die festgesetzten Höhen aus anwaltlicher Vorsicht zur Bestreitung, die subjektive Tatseite betreffend werde auf die bisherige Verantwortung des Bf. verwiesen.

Ausgehend von dem nach der Bestimmung des § 49 (2) Finanzstrafgesetz festgelegten Strafraumen, wäre auch bei Aufrechterhalten der Höhe der festgestellten verspätet entrichtenden oder abgefunden Abgabebetrag mit einer deutlich geringeren Geldstrafe das Auslangen zu finden gewesen. Das Erstgericht habe die Milderungsgründe nicht hinreichend berücksichtigt.

Im Sinne der vorstehenden Ausführungen ergehen sohin nachstehende

ANTRÄGE:

- 1) Aufhebung des Erkenntnisses des Spruchsenates des Finanzamtes Wien vom 09.12.2015 wegen Nichtigkeit und Rücküberweisung des Verfahrens an den Spruchsenat erster Instanz.
- 2) In Stattgebung der gegenständlichen Beschwerde Vornahme einer sachgerechten Reduktion der Höhen der nicht bzw. zu spät entrichteten oder abgeführten Abgabebeträge.
- 3) In Stattgebung der Beschwerde wegen Strafe, deutliche Herabsetzung der Höhe der verhängten Geldstrafe.
- 4) Jedenfalls Anberaumung einer mündlichen Verhandlung über die gegenständliche Beschwerde."

In der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht wurde am 8.11.2016 wie folgt erhoben und festgestellt:

"Der Verteidiger verweist auf die Beschwerdeschrift und ergänzt, dass der Bf. an der Verhandlung vor dem Spruchsenat nicht teilgenommen habe, weil er die Ladung nicht erhalten habe. Es sei vorstellbar, dass die Ladung - allenfalls auch durch die Mutter des Bf. - übernommen worden sei, da er im Zeitpunkt der Zustellung bei ihr gewohnt habe.

Zur Höhe der Schätzungen kann kein zahlenmäßig belegter Einwand erhoben werden, da keine entsprechenden Buchhaltungsunterlagen mehr vorhanden sind. Der Bf. war jahrelang Unternehmer und hat sich stets eines steuerlichen Vertreters zur Erledigung der buchhalterischen und steuerlichen Belange bedient. Es wird um Einstellung des Verfahrens, allenfalls mildere Bestrafung, ersucht.

Bf. zu seiner wirtschaftlichen Lage:

Ich habe Arbeitslosenunterstützung in der Höhe von € 900,00, ab 7.11.2016 € 500,00 Notstandshilfe. Ich bewerbe mich laufend, habe aber kein Fahrzeug, daher ist es schwierig mit dem Wohnsitz in B einen Job zu bekommen. Ich habe ca. € 400.000,00 bis € 500.000,00 Schulden und Sorgepflichten für zwei Kinder. Meine Gattin war bisher geringfügig beschäftigt. In einem Monat wird sie eine Vollzeitbeschäftigung haben.

Über Vorhalt der Erstattung einer Selbstanzeige:

Bf.: Ich weiß nicht mehr, warum eine Selbstanzeige erstattet wurde. Ich nehme an, dass es die Idee des Steuerberaters war.

V.: Hat der Steuerberater die Umsatzsteuervoranmeldungen nicht mehr abgegeben, weil Sie ihn nicht bezahlt haben?

Bf.: Das kann man so sagen.

Der Steuerberater hat beide Firmen vertreten. Ich habe ihm laufend die Unterlagen zur Berechnung der Umsatzsteuervorauszahlungen und der lohnabhängigen Abgaben gegeben.

V.: Im Zuge der Lohnsteuerprüfungen wurde anhand Ihrer Angaben und der Öffnungszeiten eine Schätzung vorgenommen. Gegen die Abgabenvorschreibungen wurde keine Beschwerde erhoben, wurde das mit dem Steuerberater abgesprochen, dass die Nachforderung angenommen wird?

Bf.: Ich kann mich zwar an Prüfungen erinnern, nicht aber an die Gespräche mit dem Steuerberater dazu. Die Abgabenschuldigkeiten konnten aus finanziellen Schwierigkeiten nicht mehr bezahlt werden. Es haben dann in Wien gleichartige Unternehmen aufgemacht, daher war die Konkurrenz zu groß.

AB: Sie haben über einen Zeitraum von zwei Jahren keine Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht, haben Sie laufend dem Steuerberater Unterlagen übergeben? Was hat der Steuerberater in diesem langen Zeitraum dazu gesagt? Haben Sie gewusst, dass keine Voranmeldungen eingereicht werden?

Bf.: Ja, ich habe gewusst, dass der Steuerberater keine Meldungen mir erstattet, weil ich € 8.000,00 bis € 9.000,00 pro Jahr hätte zahlen sollen und ich das Geld für sein Honorar nicht gehabt habe.

Die AB verweist darauf, dass hinsichtlich der Umsatzsteuer von der Bekanntgabe mittels Selbstanzeige ausgegangen wurde und kein Sicherheitszuschlag angesetzt wurde. Die Lohnsteuerprüfung war in Form einer Schätzung vorzunehmen, auch diesbezüglich liegen

Berechnungen anhand der Unternehmensdaten und keine Sicherheitszuschläge vor. Es wurde ein Teilbetrag in der Größenordnung von ca. € 14.000,00 an Schadensgutmachung geleistet."

Über die Beschwerde wurde erwogen

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

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

Bei Prüfungsbeginn am 23.9.2010 wurde eine schriftliche Selbstanzeige mit folgender Textierung übergeben:

"S.KEG, Selbstanzeige

Hiermit machen wir im Namen und im Auftrag unserer Mandantschaft die Selbstanzeige für das Jahr 2009 und 2010. Es wurde unterlassen die Umsatzsteuervoranmeldungen für 2009 in Höhe von € 38.950,00 abzüglich € 3.419,50 an Vorsteuern und für 2010 in Höhe von € 17.833,33 abzüglich € 0 an Vorsteuern zu melden. UVA's wurden übergeben."

Die Ergebnisse der für 1-12/2009 und 1-10/2010 abgehaltenen Umsatzsteuernachschau sind im Bericht vom 15. Dezember 2010 zu sehen. Demnach ergab sich für 1-12/2009 bisher nicht gemeldete und nicht abgeführte Umsatzsteuer von € 33.445,25 und für 1-10/2010 von € 32.802,82.

In der Selbstanzeige wurde als Person, für die sie eingebracht wurde, nur die KEG nicht auch der Bf. genannt und sie trägt die Unterschrift der Steuerberatung.

Gemäß § 29 Abs. 5 FinStrG wirkt die Selbstanzeige nur für den Anzeiger und für die Personen, für die sie erstattet wird.

Somit konnte die Selbstanzeige bereits mangels Erfüllung der Vorgaben des § 29 Abs. 5 FinStrG zu einer Täternennung für den Bf. keine strafaufhebende Wirkung haben.

Die Berufung gegen die Abgabennachforderung für 1-10/2010 wurde zurückgenommen.

Aus dem Abgabenkonto der S.KG ergibt sich, dass für die Monate 10-12/2008 keine Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht wurden und auch zu den jeweiligen Fälligkeiten

keine Vorauszahlungen entrichtet wurden. Die Abgabenbehörde nahm zunächst eine Schätzung der Vorauszahlungen mit € 3.600,00 vor.

Trotz Erinnerung vom 5.8.2009 und Androhung einer Zwangsstrafe wurde in der Folge auch keine Umsatzsteuerjahreserklärung eingereicht, weswegen die Besteuerungsgrundlagen im Schätzungsweg festgesetzt werden mussten. Im Umfang des Differenzbetrages zwischen den selbst vorangemeldeten Umsatzsteuerzahllasten und der Jahresschätzung liegt demnach somit nach Ansicht des BFG auch der Versuch der Verkürzung der Jahresumsatzsteuer 2008 vor.

Nach ständiger Judikatur der Höchstgerichte und des BFG geht ein Vergehen der versuchten Verkürzung der Jahresumsatzsteuer den Vergehen im Voranmeldungsstadium voran, daher war das Verfahren hinsichtlich der Verkürzung der Umsatzsteuervorauszahlungen für 10-12/2008 (€ 4.200,86) einzustellen.

Hinsichtlich des Jahres 2009 wurde die Selbstanzeige drei Tage vor Ablauf der Quotenfrist eingereicht, damit kann zum Jahr 2009 kein Versuch der Verkürzung der Jahresumsatzsteuer vorliegen.

Zum Monat 9/2008 ist der Aufstellung der Umsatzsteuerdaten zu entnehmen, dass eine Zahllast von € 1.200,00 verspätet erst am 21.1.2009 gemeldet und ebenfalls nicht entrichtet wurde.

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

Dieser Verpflichtung, die Umsatzsteuervorauszahlungen bei Fälligkeit bekannt zu geben und zu entrichten, wurde demnach in den verfahrensgegenständlichen Zeiträumen nicht nachgekommen.

Bei der S.GmbH wurden Lohnsteuerprüfungen abgehalten.

Im Bericht vom 7.1.2011 wird zur Schätzung der Besteuerungsgrundlagen für 2007 bis incl. 10/2010 ausgeführt:

"Da die vom Dienstgeber zur Verfügung gestellten Unterlagen zur Feststellung des gemäß § 49 Abs. 1 ASVG gebührenden Entgeltes nicht geeignet waren, wurde im Rahmen der GPLA vom Recht zur Schätzung gem. § 184 BAO Gebrauch gemacht. Als Ausgangsbasis dienten zu diesem Zweck einerseits die Öffnungszeiten des Betriebes,

andererseits die Veranstaltungstage. Da die Hauptarbeitszeit in einer Diskothek in der Nacht liegt, wurde auf Basis der ausbezahlten Nachtzulagen, die in der Lohnverrechnung berücksichtigten Arbeitsstunden errechnet und den sich aus den Öffnungszeiten ergebenden Arbeitsstunden gegenübergestellt. Die sich ergebende Stundendifferenz wurde, auf Basis der ausbezahlten Löhne, im Verhältnisprozentsatz nachversteuert. Im Rahmen des Ermittlungsverfahrens konnten nur jene Darstellungen des Dienstgebers anerkannt werden, dass an Tagen von Fremdveranstaltungen, er kein eigenes Personal zur Verfügung stellt. An allen anderen Tagen hat jedoch der Dienstgeber das gesamte für den Betrieb einer Diskothek notwendige Personal zur Verfügung gestellt. Rechnungen für Fremdpersonal wurden nicht vorgelegt.

Die Einwendungen, dass ab 2009 nur mehr der untere Bereich (3 Bars, 1 Cafe) in Verwendung stand, wurde durch die auf der Internetseite "www.XXXat" bei den Veranstaltungen gemachten Fotos, widerlegt. Dem entsprechen auch die beim Metro durchgeführten Einkäufe (Mehl, Pizzakäse) und die ab 28.8.2009 neu aufgelegte Getränke und Speisekarte.

Öffnungstage sind laut eigenen Angaben: jeden Freitag und Samstag, sowie an Tagen vor einem Feiertag = Veranstaltung

bei 52 Wochen = $2 \times 52 = 114$; im Schnitt 12 Feiertage pro Jahr = $114 + 12 = 126$

Veranstaltungstage. Minus Sommerferien: 6 Wochen = -13

Gesamt: 113 2009 und 2010 wurden die Fremdveranstaltungstage in Abzug gebracht. Der Berechnungszeitraum 2010 ist vom 1.1. - 31.10.

Die Schätzung war daher folgendermaßen durchzuführen:

Mindestpersonalanforderung pro Nacht

Stunden/Nacht Gesamt

8 Bars/ 8 Schankgehilfen 8 8

8 Abräumer/Aushilfe 8 8

1 Garderobe 8 1

2 Küchenhilfen 8 2

4 Türsteher 8 4

2 DJ 2 x 4 1

1 LJ 8 1

2 Gogo 2 x 2 0,5

Gesamtstunden/Nacht 25,5"

Aus den Berechnungen resultieren folgende Abgabennachforderungen: Lohnsteuer

2007 € 97,86, Lohnsteuer 2008 € 1.065,01, Lohnsteuer 2009 € 5.293,54, Lohnsteuer

1-10/2010 € 16.197,61, Dienstgeberbeiträge 2007 € 3.936,10, Dienstgeberbeiträge

2008 € 5.820,38, Dienstgeberbeiträge 2009 € 9.613,27, Dienstgeberbeiträge

1-10/2010 € 2.794,12, Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen 2007 € 349,87, Zuschläge

zu den Dienstgeberbeiträgen 2008 € 517,38, Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen

2009 € 854,50, Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen 1-10/2010 € 1.138,12.

Im Lohnsteuerprüfungsbericht vom 6.6.2011 für den Zeitraum 1.12.2010 bis 20.4.2011 sind folgende Überlegungen zu den Schätzungen für die Monate 12/2010, 2 und 3/2011 angeführt:

Den Einwendungen, dass nur mehr der untere Bereich (3 Bars, 1 Cafe) in Verwendung stand, wurde durch die auf der Internetseite "www.XXX.at" bei den Veranstaltungen gemachten Fotos widerlegt. Öffnungstage sind laut eigenen Angaben: Jeden Freitag und Samstag, sowie an Tagen vor einem Feiertag. Die Schätzung war daher folgendermaßen durchzuführen:

12/2010 5 Veranstaltungen, im Jänner 2011 7, im Februar und März je 6 Veranstaltungen.

Für 12/2010 ergibt sich demnach eine Nachforderung an Lohnsteuer von € 367,22, an Dienstgeberbeiträgen von € 518,85, und an Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen von € 46,12.

Für 3/2011 eine Nachforderung an Lohnsteuer von € 772,41 und für 2 und 3 /2011 eine Nachforderung an Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen von € 1.209,26 und den Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen von € 107,51.

Gemäß § 79 Abs. 1 EStG hat der Arbeitgeber die gesamte Lohnsteuer, die in einem Kalendermonat einzubehalten war, spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonates in einem Betrag an das Finanzamt der Betriebsstätte abzuführen. Die Lohnsteuer von Bezügen (Löhnen), die regelmäßig wiederkehrend bis zum 15. Tag eines Kalendermonats für den vorangegangenen Kalendermonat ausbezahlt werden, gilt als Lohnsteuer, die im vorangegangenen Kalendermonat einzubehalten war.

Abs. 3: Das Finanzamt hat die Höhe der rückständigen Lohnsteuer zu schätzen und den Arbeitgeber in Höhe des geschätzten Rückstandes haftbar zu machen (§ 82), wenn die fällige Abfuhr der Lohnsteuer unterbleibt oder die geleistete Abfuhr auffallend gering erscheint und eine besondere Erinnerung keinen Erfolg hat.

Der Verpflichtung des § 79 EStG wurde nicht nachgekommen, daher waren die Besteuerungsgrundlagen durch die Prüfer zu schätzen.

Der Bf. fugierte seit 3.11.1995 als unbeschränkt haftender Gesellschafter der S.KEG vormals KG. Mit Beschluss des Handelsgerichtes vom 17.10.2011 wurde das Konkursverfahren eröffnet. Am 14.11.2012 wurde die Gesellschaft im Firmenbuch gelöscht.

Zudem war er zwischen 18.2.1999 bis zur Eröffnung des Sanierungsverfahrens und Entziehung der Eigenverwaltung am 8.4.2011 vertretungsbefugter Geschäftsführer der S.GmbH. Am 25.4.2013 wurde die Gesellschaft gemäß § 40 FBG infolge Vermögenslosigkeit gelöscht.

Im Zeitraum seiner Vertretungsbefugnis war der Bf. verpflichtet, für die Einhaltung der steuerlichen Vorschriften Rechnung zu tragen.

Die Fälligkeit der lohnabhängigen Abgaben für 3/2011 lag nach Entzug der Eigenverwaltung, daher war der Bf. nicht mehr in der Lage Zahlungen bei Fälligkeit vorzunehmen, weswegen das Verfahren diesbezüglich einzustellen war. Für 2/2011 ergibt die Schätzung lediglich eine Nachforderung an DB in der Höhe von € 4,26, daher war das Verfahrens mangels Nachweisbarkeit der subjektiven Tatseite hinsichtlich des Bewirkens einer Verkürzung ebenfalls einzustellen.

Die mündliche Verhandlung vor dem Spruchsenat hat in Abwesenheit des Bf. stattgefunden, die an seiner aufrechten Meldeadresse hinterlegte Ladung wurde nicht behoben.

Er hat jedoch am 22.9.2014 vor der Finanzstrafbehörde als Beschuldigter ausgesagt, dazu wird im Protokoll festgehalten:

"Vorab werden mir folgende Unterlagen in Kopie ausgehändigt: Berichte über die Lohnsteuerprüfungen bei der S.GmbH, Prüfungsbericht über die Umsatzsteuer hinsichtlich der S.KEG.

Beschuldigter: Ich gebe an, dass sowohl die Firma S.KEG als auch die Firma S.GmbH in Konkurs gegangen sind. Buchhaltungsunterlagen sind meines Wissens keine mehr vorhanden, da die Geschäftsräumlichkeiten gerichtlich versperrt wurden und sämtliches Inventar sowie alle Unterlagen durch die Firma P entfernt wurden. Wo die Gegenstände hingekommen sind, entzieht sich meiner Kenntnis.

Die Buchhaltung wurde durch den damaligen steuerlichen Vertreter, die Firma F erstellt. Da ich den steuerlichen Vertreter nicht bzw. nicht pünktlich bezahlt habe, hat dieser die entsprechenden Meldungen auch nicht fristgerecht an das Finanzamt weitergeleitet. Für die fristgerechte Bezahlung der inkriminierten Abgaben war jedoch ich sowohl für die KEG als auch für die GmbH zuständig. Die Bezahlung erfolgte von mir aus dem Grund nicht, da kein Geld da war. Wo das Geld hingekommen ist, kann ich heute nicht mehr sagen. Ich war zum damaligen Zeitpunkt psychisch krank (siehe Fachgutachten vom 30.12.2009)."

Nachdem auch das Bundesfinanzgericht als Tatsacheninstanz eingerichtet wurde und eigenständig festzustellen hat, ob es den objektiven und subjektiven Tatbestand als gegeben erachtet, liegt keine Nichtigkeit des Verfahrens infolge Unterbleibens der Anhörung des Bf. vor dem Spruchsenat vor. Er hat sowohl im Untersuchungsverfahren als auch vor dem BFG ausgesagt, damit sind seine Parteienrechte gewahrt.

Zum Verschulden des Bf. ist auszuführen, dass ihm als langjährigem Unternehmer in verschiedenen Unternehmensformen die gesetzlichen Bestimmungen zur Meldung und Entrichtung von Selbstberechnungsabgaben bekannt waren und er einschlägige Vorstrafen aufweist. Er gesteht auch zu, dass er entsprechende Zahlungen hätte vornehmen müssen und dies aus finanziellen Schwierigkeiten heraus unterlassen hat, somit ist Wissentlichkeit hinsichtlich der Verletzung der Zahlungsverpflichtung dokumentiert.

Bei Nichtbezahlung des Steuerberaters muss es der Bf. aber auch ernstlich für möglich gehalten haben, dass dieser keine weiteren Leistungen mehr erbringen, keine Berechnungen vornehmen und in der Folge auch keine Meldungen für die vom Bf. geführten Unternehmen erstatten würde und er hat sich damit abgefunden.

Wenn ein Unternehmer keine Vorsorge dafür trifft, dass ihm die benötigten Buchhaltungsunterlagen und Belege zur ordnungsgemäßen Berechnung der Abgabenschuldigkeiten zur Verfügung stehen, hat er in Kauf zu nehmen, dass die Behörde von ihrem gesetzlich eingeräumten Recht die Besteuerungsgrundlagen zu schätzen Gebrauch macht. Fundierte Einwände gegen die Höhe der Schätzungen liegen nicht vor, daher konnten die Ergebnisse der abgabenbehördlichen Schätzung auch für Zwecke des Finanzstrafverfahrens übernommen werden.

Der Tatbestand ist somit in objektiver und subjektiver Hinsicht erfüllt.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG wird die Abgabenhinterziehung mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des für den Strafraumen maßgeblichen Verkürzungsbetrages geahndet.

Gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG wird die Finanzordnungswidrigkeit mit einer Geldstrafe geahndet, deren Höchstmaß die Hälfte des nicht oder verspätet entrichteten oder abgeführten Abgabebetrages oder der geltend gemachten Abgabengutschrift beträgt.

Die ausgesprochene Geldstrafe lag bei ca. 20 % der Strafdrohung.

Der strafbestimmende Wertbetrag beträgt nunmehr € 126.058,02, die Strafdrohung somit € 164.201,11.

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

Der Spruchsenat wertete als mildernd die geständige Verantwortung und die psychische Beeinträchtigung, erschwerend das Zusammentreffen zweier Finanzvergehen, 1 Vorstrafe

Das Zusammentreffen von zwei Finanzvergehen ist nicht gesondert als erschwerend iSd § 33 Z 1 StGB iVm § 23 Abs. 2 FinStrG zu berücksichtigen (OGH 22.4.1999, 15 Os 167/98), da sich der Strafraumen ohnehin aufgrund des Zusammenrechnens der strafbestimmenden Wertbeträge bemisst und gemäß § 21 Abs. 1 FinStrG auf eine einzige Geldstrafe zu erkennen ist (vgl. VwGH 28.10.2009, 2008/15/0302). Die Annahme dieses Erschwerungsgrundes widerspricht dem Doppelverwertungsverbot.

Das Bundesfinanzgericht hat bei der Strafbemessung als mildernd die psychische Beeinträchtigung, das Handeln aus finanziellen Schwierigkeiten, die gescheiterte Selbstanzeige, die teilweise Schadensgutmachung und die geständige Verantwortung sowie das längere Zurückliegen der Tat, als erschwerend hingegen den oftmaligen Tatentschluss und 2 Vorstrafen gewertet.

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

Das Verfahren gegen den Bf. wurde mit Bescheid vom 26. April 2011 eingeleitet, jedoch ist das Erkenntnis des Spruchsenates erst am 8. Dezember 2015 ergangen.

Wegen nicht vom Bf. verschuldeter überlanger Verfahrensdauer wird ein Abschlag von € 8.000,00 vorgenommen.

Die durch das BFG verhängte Geldstrafe ist unter Berücksichtigung der weiteren Milderungsgründe, des endgültigen Abgabenausfalles eines Gutteils der dem Schuldspruch zu Grunde liegenden Abgabennachforderung und der überlangen Verfahrensdauer schuld- und tatangemessen.

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

Einer niedrigeren Strafbemessung standen insbesondere generalpräventive Erwägungen entgegen, die es dem Bundesfinanzgericht nicht ermöglichten bei bereits bestehenden Vorstrafen und nahezu gänzlicher Vernachlässigung steuerlicher Verpflichtungen in einem mehrjährigen Zeitraum sowie bei Gefahr einer Beispielswirkung für Nachahmungstäter eine niedrigere Sanktion zu verhängen.

Kostenentscheidung

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

Zahlungsaufforderung

Die Geldstrafe und die Kosten des Finanz Strafverfahrens sind gemäß § 171 Abs. 1 und § 185 Abs. 4 FinStrG binnen eines Monats nach Rechtskraft dieser Entscheidung fällig und mittels eines gesondert zugehenden Erlagscheines auf das BAWAG-P.S.K.Konto des Finanzamtes zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste.

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 nicht 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.

Wien, am 8. November 2016