

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Linz 1 des Bundesfinanzgerichtes hat durch den Vorsitzenden Dr. Richard Tannert, den Richter Dr. Peter Binder und die fachkundigen Laienrichter Christian Nemeth und Dr. Karl Penninger in der Finanzstrafsache gegen A, geborene B, geb. xxxxx, ehem. Gastwirtin, whft. XXX, vertreten durch Martin Friedl, Wirtschaftstreuhänder, Marktplatz 2, 4650 Lambach, als Verfahrenshelfer, wegen Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 2 lit. a und b des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde der Beschuldigten vom 22. Mai 2015 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates X beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Grieskirchen Wels als Finanzstrafbehörde vom 6. März 2014, StrNr.XX3, in der Sitzung am 11. April 2016 nach in Anwesenheit der Beschuldigten, ihres Verteidigers, des Amtsbeauftragten Hofrat Gottfried Seeburger MA sowie der Schriftführerin Mag. Bettina Bartos durchgeführter mündlicher Verhandlung

zu Recht erkennt:

I. Der Beschwerde der Beschuldigten wird teilweise Folge gegeben und die im Übrigen unverändert bleibende Entscheidung des Spruchsenates in ihrem Ausspruch über Strafe und Kosten dahingehend abgeändert, dass sie zu lauten hat wie folgt:

Unter Bedachtnahme auf die zu StrNr.XX2 ergangene Strafverfügung vom 21. August 2012 wird über A gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG iVm § 21 Abs. 1 bis 3 FinStrG eine **zusätzliche Geldstrafe** von

**€ 3.300,00**

(in Worten: Euro dreitausenddreihundert)

und gemäß § 21 FinStrG eine **zusätzliche Ersatzfreiheitsstrafe** von

**dreizehn Tagen**

verhängt.

Die von der Beschuldigten gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG zu tragenden Verfahrenskosten werden mit € 330,00 festgesetzt.

II. Im Übrigen wird die Beschwerde der Beschuldigten als unbegründet abgewiesen.

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

### **Entscheidungsgründe**

Mit Strafverfügung des Finanzamtes Grieskirchen Wels als Finanzstrafbehörde vom 16. März 2011, StrNr.XX1, zugestellt am 17. März 2011, wurde B der Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG schuldig gesprochen, weil sie als abgabepflichtige Gastwirtin im Amtsbereich des genannten Finanzamtes vorsätzlich unter Verletzung ihrer Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) 1994 entsprechenden Voranmeldungen betreffend die Voranmeldungszeiträume Juli, August, September, Oktober, November und Dezember 2010 eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 6.556,69 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten hat. Trotz ausdrücklicher Belehrung hatte die Genannte laut einer durch die Finanzstrafbehörde veranlassten Außenprüfung zu den jeweiligen Fälligkeiten weder die Vorauszahlungen entrichtet noch die Voranmeldungen entrichtet, sondern die Zahllasten von ihrem Steuerberater erst im Zuge der Prüfung offenlegen lassen; eine Entrichtung erfolgte laut Kontoabfrage erst nachträglich am 25. März 2011 bzw. am 14. April 2011. Die über die Beschuldigte wegen dieser Finanzvergehen verhängte und am 17. Mai 2011 fällig gewordene Geldstrafe von € 2.600,00 wurde von ihr nach Aufforderung zum Antritt der Ersatzfreiheitsstrafe am 12. Jänner 2012 entrichtet (Finanzstrafakt StrNr.XX1).

Mit neuerlicher Strafverfügung des Finanzamtes Grieskirchen Wels als Finanzstrafbehörde vom 21. August 2012, StrNr.XX2, zugestellt am 23. September 2012, wurde B, nunmehr verheiratete C, schuldig gesprochen, weil sie als Abgabepflichtige im Amtsbereich des genannten Finanzamtes vorsätzlich a) unter Verletzung ihrer Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen betreffend die Voranmeldungszeiträume Mai, Juni, August, November und Dezember 2011 eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 4.089,04 bewirkt und dies nicht nur möglich, sondern für gewiss gehalten hat sowie b) Lohnsteuer für September 2011 und Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe und Zuschläge zu diesen für Juli und September 2011 in Höhe von insgesamt € 306,96 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. abgeführt hat und hiedurch Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG [Fakten Pkt. a)] und Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG [Fakten Pkt. b)] begangen hat, weshalb über sie gemäß §§ 33 Abs. 5, 49 Abs. 2 iVm § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine Geldstrafe von € 1.700,00 und gemäß § 20 FinStrG für den Fall deren Uneinbringlichkeit

eine Ersatzfreiheitsstrafe von acht Tagen verhängt wurden. Da diese Geldstrafe von der Bestraften nicht mehr aufgebracht werden konnte, ist die Ersatzfreiheitsstrafe schlagend geworden, deren Vollzug aber von der Bestraften letztendlich durch eine Leistung gemeinnütziger Arbeit im November 2013 abgewendet werden konnte (Finanzstrafakt StrNr.XX2 sowie der diesbezügliche Ersatzfreiheitsstrafakt).

Konkret ist den vorgelegten Akten für 2011 in diesem Zusammenhang zu entnehmen:

Betreffend Jänner 2011 hatte die Beschuldigte bis zum 15. März 2011 eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von € 1.101,75 zu entrichten; ebenso war bis zum Ablauf dieses Tages der Abgabenbehörde eine entsprechende Voranmeldung zu übermitteln. Tatsächlich wurde dem Finanzamt auch vom Steuerberater der Beschuldigten - auf Basis der zeitgerecht von der Beschuldigten bereitgestellten Belege - am 15. März 2011 eine entsprechende Voranmeldung übersendet (Abfrage USt-Daten vom 17. Juli 2012, Finanzstrafakt StrNr.XX2, Bl. 46). Die Zahllast wurde von der Beschuldigten am 17. Mai 2011 entrichtet (Abfrage des Abgabenkontos der Beschuldigten vom 27. Jänner 2016). Ein finanzstrafrechtlich relevanter Sachverhalt hat nicht vorgelegen.

Betreffend Februar 2011 hatte die Beschuldigte bis zum 15. April 2011 eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von € 539,72 zu entrichten; ebenso war bis zum Ablauf dieses Tages der Abgabenbehörde eine entsprechende Voranmeldung zu übermitteln. Tatsächlich wurde dem Finanzamt auch vom Steuerberater der Beschuldigten - auf Basis der zeitgerecht von der Beschuldigten bereitgestellten Belege - am 14. April 2011 eine entsprechende Voranmeldung übersendet (Abfrage USt-Daten). Die Zahllast wurde von der Beschuldigten ebenfalls zeitgerecht am 14. April 2011 entrichtet (Kontoabfrage). Ein finanzstrafrechtlich relevanter Sachverhalt hat nicht vorgelegen.

Betreffend März 2011 hatte die Beschuldigte bis zum 16. Mai 2011 eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von € 498,82 zu entrichten; ebenso war bis zum Ablauf dieses Tages der Abgabenbehörde eine entsprechende Voranmeldung zu übermitteln. Tatsächlich wurde dem Finanzamt auch vom Steuerberater der Beschuldigten - auf Basis der zeitgerecht von der Beschuldigten bereitgestellten Belege - am 16. Mai 2011 eine entsprechende Voranmeldung übersendet (Abfrage USt-Daten). Die Zahllast wurde von der Beschuldigten am 17. Mai 2011 entrichtet (Kontoabfrage). Ein finanzstrafrechtlich relevanter Sachverhalt hat nicht vorgelegen.

Betreffend April 2011 hatte die Beschuldigte bis zum 15. Juni 2011 eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von € 1.844,93 zu entrichten; ebenso war bis zum Ablauf dieses Tages der Abgabenbehörde eine entsprechende Voranmeldung zu übermitteln. Tatsächlich wurde dem Finanzamt auch vom Steuerberater der Beschuldigten - auf Basis der zeitgerecht von der Beschuldigten bereitgestellten Belege - am 15. Juni 2011 eine entsprechende Voranmeldung übersendet (Abfrage USt-Daten). Die Zahllast wurde von der Beschuldigten erst mittels Zahlungen an die Vollstreckungsstelle des Finanzamtes am 29. Mai 2012 und 11. Juni 2012 entrichtet (Kontoabfrage). Ein finanzstrafrechtlich relevanter Sachverhalt hat nicht vorgelegen.

Betreffend Mai 2011 hatte die Beschuldigte bis zum 15. Juli 2011 eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von € 815,84 zu entrichten; ebenso war bis zum Ablauf dieses Tages der Abgabenbehörde eine entsprechende Voranmeldung zu übermitteln - beides ist nicht geschehen. Die Voranmeldung wurde vom Steuerberater erst am 30. August 2011 - offenbar nach Bezahlung von Honorarrückständen - an das Finanzamt übersendet (Abfrage USt-Daten); die Zahllast wurde von der Beschuldigten erst mittels Zahlungen an die Vollstreckungsstelle des Finanzamtes am 11. Juni 2012 und 9. Juli 2012 entrichtet (Kontoabfrage). Von Seite der Finanzstrafbehörde wurde rechtsverbindlich festgestellt, dass C die zeitgerechte Entrichtung zumindest wissentlich unterlassen hatte und hinsichtlich der Verspätung bei der Einreichung der Voranmeldung zumindest mit bedingtem Vorsatz gehandelt hatte.

Betreffend Juni 2011 hatte die Beschuldigte bis zum 16. August 2011 eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von € 1.299,66 zu entrichten; ebenso war bis zum Ablauf dieses Tages der Abgabenbehörde eine entsprechende Voranmeldung zu übermitteln - beides ist nicht geschehen. Die Voranmeldung wurde vom Steuerberater erst am 30. August 2011 - offenbar nach Bezahlung von Honorarrückständen - an das Finanzamt übersendet (Abfrage USt-Daten); die Zahllast wurde von der Beschuldigten erst mittels Zahlung an die Vollstreckungsstelle des Finanzamtes am 9. Juli 2012 im Ausmaß von € 1.184,16 entrichtet (Kontoabfrage). Hinsichtlich des Restes von € 115,50 ist ein 7 % iger Anteil im Sanierungsverfahren mittels der ersten Ratenzahlung vom 12. Juni 2015 als entrichtet anzusehen. Bei Einhaltung des diesbezüglichen Zahlungsplanes (weitere 6 gleiche jährliche Teilquoten zu jeweils 7 %) steigerte sich die Einbringlichkeit auf 42 %; der Rest wäre für den Fiskus verloren (Insolvenzakt des Finanzamtes betreffend die Beschuldigte). Von Seite der Finanzstrafbehörde wurde rechtsverbindlich festgestellt, dass C die zeitgerechte Entrichtung zumindest wissentlich unterlassen hatte und hinsichtlich der Verspätung bei der Einreichung der Voranmeldung zumindest mit bedingtem Vorsatz gehandelt hatte.

Betreffend Juli 2011 hatte die Beschuldigte bis zum 15. September 2011 eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von € 1.703,63 zu entrichten; ebenso war bis zum Ablauf dieses Tages der Abgabenbehörde eine entsprechende Voranmeldung zu übermitteln. Die Voranmeldung wurde vom Steuerberater bereits am 30. August 2011 - offenbar nach Bezahlung von Honorarrückständen - gebündelt mit den Voranmeldungen für die Vormonate an das Finanzamt übersendet (Abfrage USt-Daten). Eine Entrichtung der Zahllast ist lediglich insoweit erfolgt, als ein 7 % iger Anteil im Sanierungsverfahren mittels der ersten Ratenzahlung vom 12. Juni 2015 als entrichtet anzusehen ist. Bei Einhaltung des diesbezüglichen Zahlungsplanes (weitere 6 gleiche jährliche Teilquoten zu jeweils 7 %) steigerte sich die Einbringlichkeit auf 42 %; der Rest wäre für den Fiskus verloren (Insolvenzakt). Ein finanzstrafrechtlich relevanter Sachverhalt hat nicht vorgelegen.

Betreffend August 2011 hatte die Beschuldigte bis zum 17. Oktober 2011 eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von € 736,75 zu entrichten; ebenso war bis

zum Ablauf dieses Tages der Abgabenbehörde eine entsprechende Voranmeldung zu übermitteln - beides ist nicht geschehen. Die Voranmeldung wurde vom Steuerberater erst am 7. November 2011 - offenbar nach Bezahlung von Honorarrückständen - an das Finanzamt übersendet (Abfrage USt-Daten). Eine Entrichtung der Zahllast ist lediglich insoweit erfolgt, als ein 7 % iger Anteil im Sanierungsverfahren mittels der ersten Ratenzahlung vom 12. Juni 2015 als entrichtet anzusehen ist. Bei Einhaltung des diesbezüglichen Zahlungsplanes (weitere 6 gleiche jährliche Teilquoten zu jeweils 7 %) steigerte sich die Einbringlichkeit auf 42 %; der Rest wäre für den Fiskus verloren (Insolvenzakt). Von Seite der Finanzstrafbehörde wurde rechtsverbindlich festgestellt, dass C die zeitgerechte Entrichtung zumindest wissentlich unterlassen hatte und hinsichtlich der Verspätung bei der Einreichung der Voranmeldung zumindest mit bedingtem Vorsatz gehandelt hatte.

Betreffend September 2011 hatte die Beschuldigte bis zum 15. November 2011 eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von € 2.272,78 zu entrichten; ebenso war bis zum Ablauf dieses Tages der Abgabenbehörde eine entsprechende Voranmeldung zu übermitteln. Die Voranmeldung wurde vom Steuerberater am 15. November 2011 an das Finanzamt übersendet (Abfrage USt-Daten). Eine Entrichtung der Zahllast ist lediglich insoweit erfolgt, als ein 7 % iger Anteil im Sanierungsverfahren mittels der ersten Ratenzahlung vom 12. Juni 2015 als entrichtet anzusehen ist. Bei Einhaltung des diesbezüglichen Zahlungsplanes (weitere 6 gleiche jährliche Teilquoten zu jeweils 7 %) steigerte sich die Einbringlichkeit auf 42 %; der Rest wäre für den Fiskus verloren (Insolvenzakt). Ein finanzstrafrechtlich relevanter Sachverhalt hat nicht vorgelegen.

Betreffend Oktober 2011 hatte die Beschuldigte bis zum 15. Dezember 2011 eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von € 1.640,35 zu entrichten; ebenso war bis zum Ablauf dieses Tages der Abgabenbehörde eine entsprechende Voranmeldung zu übermitteln. Die Voranmeldung wurde vom Steuerberater am 15. Dezember 2011 an das Finanzamt übersendet (Abfrage USt-Daten). Eine Entrichtung der Zahllast ist lediglich insoweit erfolgt, als ein 7 % iger Anteil im Sanierungsverfahren mittels der ersten Ratenzahlung vom 12. Juni 2015 als entrichtet anzusehen ist. Bei Einhaltung des diesbezüglichen Zahlungsplanes (weitere 6 gleiche jährliche Teilquoten zu jeweils 7 %) steigerte sich die Einbringlichkeit auf 42 %; der Rest wäre für den Fiskus verloren (Insolvenzakt). Ein finanzstrafrechtlich relevanter Sachverhalt hat nicht vorgelegen.

Betreffend November 2011 hatte die Beschuldigte bis zum 16. Jänner 2012 eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von € 536,90 zu entrichten; ebenso war bis zum Ablauf dieses Tages der Abgabenbehörde eine entsprechende Voranmeldung zu übermitteln - beides ist nicht geschehen. Die Voranmeldung wurde erst Ende Februar 2012 während einer Außenprüfung nachgereicht (Finanzstrafakt Bl. 36). Eine Entrichtung der Zahllast ist lediglich insoweit erfolgt, als ein 7 % iger Anteil im Sanierungsverfahren mittels der ersten Ratenzahlung vom 12. Juni 2015 als entrichtet anzusehen ist. Bei Einhaltung des diesbezüglichen Zahlungsplanes (weitere 6 gleiche jährliche Teilquoten zu jeweils 7 %) steigerte sich die Einbringlichkeit auf 42 %; der Rest wäre für den Fiskus

verloren (Insolvenzakt). Von Seite der Finanzstrafbehörde wurde rechtsverbindlich festgestellt, dass C die zeitgerechte Entrichtung zumindest wissentlich unterlassen hatte und hinsichtlich der Verspätung bei der Einreichung der Voranmeldung zumindest mit bedingtem Vorsatz gehandelt hatte.

Betreffend Dezember 2011 hatte die Beschuldigte bis zum 15. Februar 2012 eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von € 699,89 zu entrichten; ebenso war bis zum Ablauf dieses Tages der Abgabenbehörde eine entsprechende Voranmeldung zu übermitteln - beides ist nicht geschehen. Die Voranmeldung wurde erst Ende Februar 2012 während einer Außenprüfung nachgereicht (Finanzstrafakt Bl. 36). Eine Entrichtung der Zahllast ist lediglich insoweit erfolgt, als ein 7 % iger Anteil im Sanierungsverfahren mittels der ersten Ratenzahlung vom 12. Juni 2015 als entrichtet anzusehen ist. Bei Einhaltung des diesbezüglichen Zahlungsplanes (weitere 6 gleiche jährliche Teilquoten zu jeweils 7 %) steigerte sich die Einbringlichkeit auf 42 %; der Rest wäre für den Fiskus verloren (Insolvenzakt). Von Seite der Finanzstrafbehörde wurde rechtsverbindlich festgestellt, dass C die zeitgerechte Entrichtung zumindest wissentlich unterlassen hatte und hinsichtlich der Verspätung bei der Einreichung der Voranmeldung zumindest mit bedingtem Vorsatz gehandelt hatte.

Es ergibt sich sohin nach den eigenen Angaben der Beschuldigten für 2011 bei einem Umsatz von netto € 142.817,22 eine Summe von Zahllasten in Höhe von € 13.691,02, korrespondierend mit einer diesbezüglichen Festsetzung im Abgabenverfahren (Veranlagungsakt, Veranlagung 2011).

Die obgenannten Lohnabgaben im Gesamtausmaß von lediglich € 306,96 waren vom Steuerberater dem Fiskus verspätet (für Juli 2011 am 30. August 2011 und für September 2011 am 9. November 2011; Kontoabfrage) gemeldet und - so die Finanzstrafbehörde rechtsverbindlich - von der Beschuldigten zumindest mit bedingtem Vorsatz - nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. abgeführt worden.

Auch für die Voranmeldungszeiträume Jänner bis Juli 2012 hätte die Beschuldigte jeweils bis zum 15. des zweitfolgenden Monats Vorauszahlungen an Umsatzsteuer zu entrichten gehabt und auch jeweils bis zum Ablauf dieses Tages der Abgabenbehörde eine entsprechende Voranmeldung zu übermitteln gehabt, was jedoch nicht mehr geschehen ist (Veranlagungsakt, Abgabenkonto).

Mit Erkenntnis des Spruchsenates X beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Grieskirchen Wels vom 6. März 2014 wurde nun B zu StrNr.XX3 neuerlich für schuldig befunden, sie habe als Abgabepflichtige im Amtsbereich des Finanzamtes Grieskirchen Wels vorsätzlich

1) unter Verletzung ihrer Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner bis Juli 2012 in Höhe von insgesamt € 10.420,00 [aufzuschlüsseln zu gleichen Teilen auf Jänner bis Juni 2012

mit € 1.140,92 und auf Juli 2012 mit € 3.574,48, siehe unten] bewirkt [ergänze: indem sie die Berechnung und letztlich die Einreichung der Voranmeldungen nicht veranlasst bzw. unterlassen und solcherart konsequenterweise auch die Entrichtung der Zahllasten unterlassen hat,] sowie

2) unter Verletzung ihrer Verpflichtung zur Führung von dem § 76 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 entsprechenden Lohnkonten betreffend die Lohnzahlungszeiträume Jänner bis Juli 2012 eine Verkürzung von Lohnsteuer (L), Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe (DB) und Zuschläge zu letzteren (DZ) in Höhe von insgesamt € 2.802,38 (L € 1.475,18 + DB € 1.228,50 + DZ € 98,70) [aufzuschlüsseln zu gleichen Teilen auf die einzelnen Monate] bewirkt [ergänze: indem sie Arbeitnehmer ohne Führung von Lohnkonten beschäftigt hat und diesen unbesteuerten Schwarzlohn ausbezahlt hat,]

und dies jeweils nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten

und hiedurch Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG [Fakten Pkt. 1)] und § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG [Fakten Pkt. 2)] begangen,

weshalb über sie gemäß § 33 Abs. 5 iVm § 21 [Abs. 1 und 2] FinStrG eine Geldstrafe von € 7.500,00 und gemäß § 20 FinStrG für den Fall deren Uneinbringlichkeit eine Ersatzfreiheitsstrafe von dreißig Tagen verhängt worden sind.

Zusätzlich wurde der Beschuldigten der Ersatz der pauschalen Verfahrenskosten in Höhe von € 500,00 und der Kosten eines Strafvollzuges, welche gegebenenfalls mit gesondertem Bescheid der Finanzstrafbehörde festzusetzen wären, auferlegt.

Seiner Entscheidung legte der Spruchsenat im Wesentlichen folgende Feststellungen zugrunde [Ergänzungen des Bundesfinanzgerichtes in eckiger Klammer]:

B (vormals C) hat im verfahrensrelevanten Zeitraum in X einen Gastronomiebetrieb ["YYY"] betrieben und ist steuerlich bei der genannten Abgabenbehörde erfasst.

Sie sei derzeit als Laborangestellte erwerbstätig und erziele ein Einkommen [bekomme ein Gehalt] von [monatlich] netto € 1.300,00 bis € 1.400,00 (von Überstunden abhängig); sie verfüge über kein Vermögen und habe Schulden von ca. € 80.000,00, davon seien aus einem Konkurs 42 % zu bezahlen (erste Rate 2014 [tatsächlich: 2015]). Die Beschuldigte sei geschieden und habe keine Sorgepflichten.

B ist selbst für die abgabenrechtlichen Belange des Betriebes verantwortlich gewesen. Ihre Behauptungen, sie habe dem in ihrem Lokal tätigen T die Führung der Buchhaltung übertragen und die diesbezüglichen Unterlagen befänden sich bei diesem, seien durch dessen Zeugenaussage widerlegt.

[Vor dem strafrelevanten Zeitraum] hatte die Beschuldigte [übereinstimmend mit den obigen Ausführungen zu den Vorstrafen] einen Steuerberater beigezogen. Zu Beginn des Jahres 2012 habe dieser Steuerberater ihr aber mitgeteilt, dass seine Honorarforderung mit € 4.000,00 unberichtigt aushafte und er, solange seine Forderungen nicht bezahlt würden, keine Dienstleistungen mehr erbringen würde.

Die Beschuldigte habe gewusst, dass monatlich Umsatzsteuervoranmeldungen abzugeben [, diesbezügliche Vorauszahlungen zu entrichten] und auch Lohnabgaben bekannt zu geben [wohl: zu entrichten] seien.

[Im Wissen um ihre diesbezüglichen abgabenrechtlichen Pflichten als Unternehmerin und Arbeitgeberin hat die Beschuldigte aber die Entscheidung getroffen, diese Pflichten zu ignorieren und - wenngleich mit wachsendem Unbehagen und im Bewusstsein ihrer Säumigkeiten - vorerst weiterzumachen wie zuvor, also die Führung der steuerlichen Rechenwerke auszusetzen und sich auf das Gästewohl zu konzentrieren - siehe die nachstehend angeführten Einlassungen der Beschuldigten in der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht.

Aufgrund einer Anzeige hat die Finanzpolizei Wels am 25. Mai 2012 das Lokal der Beschuldigten auf Einhaltung der Bestimmungen des Ausländerbeschäftigungsgesetzes und des § 89 Abs. 3 EStG 1988 (darunter die versicherungs- und melderechtlichen Bestimmungen des ASVG) kontrolliert und dabei aufgrund aufgefundener Dienstpläne festgestellt, dass in den Monaten davor der nur als geringfügig beschäftigt gemeldete T ebenso wie ein weiterer Arbeitnehmer namens U mehr als nur geringfügig bei ihr beschäftigt gewesen sind sowie zwei weitere Arbeitnehmer geringfügig beschäftigt gewesen sind (Veranlagungsakt StNr.XXX, Bl. 7, Bericht über die Außenprüfung zu ABNr.XXX vom 22. Oktober 2012, Tz. 1; Finanzstrafakt StrNr.XX3, Anzeige und Bericht Bl. 78 f; Befragung der Beschuldigten am 25. Mai 2012, bei welcher sie - die spätere Würdigung des Spruchsenates stützend, wonach T die buchhalterischen Angelegenheiten mit Anfang 2012 eben nicht übernommen hatte - in ihren Einlassungen den Bezug zu ihrer eigenen Verantwortlichkeit herstellt, Finanzstrafakt Bl. 82 ff; Kopie des Dienstplanes für Mai 2012, Finanzstrafakt Bl. 87; Kopien der Dienstpläne für die weiteren Monate im Arbeitsbogen). Die Schlussfolgerung des Finanzamtes ebenso wie die des Spruchsenates, dass B in den Monaten bis zur tatsächlichen Übergabe ihres Betriebes mit Ende Juli 2012 (Aussage T, Finanzstrafakt Bl. 194) weiterhin Arbeitnehmer, nunmehr ohne Führung von Lohnkonten, beschäftigt hatte, wobei nicht nur - wie in den Vorjahren deklariert (Abgabenkonto) - sporadisch, sondern dauerhaft und in höherem Ausmaß Lohnabgaben angefallen sind, überzeugt.

Von Seite der Abgabenbehörde wurden im Oktober 2012 in einer Außenprüfung unter Zugrundelegung des Kollektivvertrages für ungelernte Arbeitskräfte in der Gastronomie die Lohnabgaben für Jänner bis Juli 2012 mit L € 1.475,18 + DB € 1.228,50 + DZ € 98,70 geschätzt (Finanzstrafakt Bl. 88; Veranlagungsakt, Bericht Außenprüfung vom 22. Oktober 2012, Tz. 1;), ohne dass von Seite der Beschuldigten, welche auch keine Arbeitszeitaufzeichnungen geführt hatte (eigene Aussage Bl. 84) substantielle Einwendungen erhoben worden sind.

Hinweise, wonach diese Schätzung etwa überhöht ausgefallen wäre, sind der Aktenlage nicht zu entnehmen; wohl aber sind die summarisch geschätzten Abgabenbeträge auf die einzelnen Lohnzahlungszeiträume zu verteilen. Diese Verteilung ist mangels



weiterer Anhaltspunkte in freier Beweiswürdigung gleichmäßig auf die einzelnen Monate vorzunehmen.

In derselben Außenprüfung vom Oktober 2012, ABNr.XXX, wurden auch die Zahllasten für die Voranmeldungszeiträume Jänner bis Juli 2012 geschätzt:

Der Prüfer ist dabei von einem Gesamtumsatz von netto € 112.000,00 (20%: € 105.000,00 + 10%: € 7.000,00) ausgegangen. Unter Ansatz eines Vorsteuerabzuges von 52 % der Umsatzsteuer durch die Finanzstrafbehörde zu Gunsten der Beschuldigten ergibt sich daraus eine Summe an Zahllasten von € 10.420,00 (Finanzstrafakt Bl. 88). Substantiierte Einwendungen gegen diese Schätzung hat B, nunmehr A, nicht erhoben. Im Vergleich zu den von ihr in den Vorjahren gemeldeten USt-Daten wäre solcherart noch eine mögliche leichte Überhöhung zu konstatieren. Rechnete man das Monatsmittel für 2011 in Höhe von € 1.140,92 auch für die Voranmeldungszeiträume Jänner bis Juli 2012 weiter, ergäbe sich eine Summe von € 7.986,44. Zusätzlich ist aber auch noch die umsatzsteuerbare Übergabe des Betriebes mit seinen Aktivposten an T mit Ende Juli 2011 zu bedenken, welcher laut seinen eigenen Angaben (Finanzstrafakt Bl. 194) und den der Beschuldigten (Finanzstrafakt Bl. 169 f) den Betrieb gegen Entgelt (so auch die Beschuldigte, Finanzstrafakt Bl. 170) übernommen hat. In freier Beweiswürdigung wird daher der vom Spruchsenat festgestellte Gesamtbetrag mangels weiterer Anhaltspunkte den einzelnen Voranmeldungszeiträumen derart zugeordnet, dass die Zahllasten für Jänner bis Juni 2012 jeweils € 1.140,92 und die Zahllast für Juli 2012 € 3.574,48 betragen haben.]

Die Beschuldigte habe es "dadurch" ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden, dass sie ihre abgabenrechtliche Verpflichtung zur rechtzeitigen Abgabe von Voranmeldungen verletzt, wenn, wie geschehen, sie die Einreichung dieser Abgabenerklärungen nicht mehr veranlasst; sie habe "unter Verletzung dieser Verpflichtung" gewusst, dass sie "durch die Nichtentrichtung" entsprechende Umsatzsteuern verkürze. Sie habe es auch "dadurch" ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden, dass sie ihre Verpflichtung zur Führung entsprechender Lohnkonten verletzt, wenn sie dieser nicht entspricht; sie habe "unter Verletzung dieser Verpflichtung" gewusst, dass sie "durch das Nichtführen entsprechender Lohnkonten" eine Verkürzung von Lohnsteuern, Dienstgeberbeiträgen und Zuschlägen zu diesen bewirke.

Bei der Strafbemessung wertete der Spruchsenat als mildernd keinen Umstand, als erschwerend [zwei] einschlägige Vorstrafen, einen längeren Tatzeitraum und "das Zusammentreffen zweier strafbarer Handlungen".

Gegen dieses Straferkenntnis hat die Beschuldigte durch ihren - nach dem Ableben des ersten Verfahrenshelfers - neu als Verfahrenshelfer bestellten Verteidiger innerhalb offener Frist mit Schriftsatz vom 22. Mai 2015 Beschwerde erhoben und dabei im wesentlichen ausgeführt:

Die Feststellungen des Spruchsenates berechtigten in keinem Fall zur Annahme, die Beschuldigte habe die vorgeworfenen Verkürzungen wissentlich bewirkt, allenfalls könne ihr möglicherweise grob fahrlässiges Handeln vorgeworfen werden, welches aber in den vorliegenden Fällen nicht tatbestandlich sei.

Im Übrigen habe sich der Spruchsenat nicht einmal die Mühe gemacht, den von ihm behaupteten, völlig überzogenen strafbestimmenden Wertbetrag aufzuschlüsseln. Er habe dabei nicht bedacht, dass die Voranmeldungszeiträume und die Perioden der Lohnkontenführung einzeln zu beurteilen seien. Aus diesen Gründen sei das angefochtene Erkenntnis nicht nachvollziehbar; vermutlich ließen sich die einzelnen strafbestimmenden Wertbeträge nicht einmal aus den Akten ableiten; das Bundesfinanzgericht werde daher das Erkenntnis ersatzlos aufheben müssen.

Aber selbst wenn die vorgeworfenen Abgabenhinterziehungen vorlägen, wäre der Spruchsenat nicht berechtigt gewesen, mit einer derartig drastischen Bestrafung vorzugehen. Es bestünde kein Anlass, ein Exempel zu statuieren", weil die Beschuldigte nunmehr ausschließlich nichtselbständig tätig sei, sodass die Spezialprävention von vornherein weggefallen und die Generalprävention völlig in den Hintergrund getreten sei.

Es werde daher beantragt, das Finanzstrafverfahren insgesamt einzustellen, in eventu eine nachvollziehbare, jedenfalls geringere Strafe zu verhängen und jedenfalls eine mündliche Verhandlung durchzuführen.

Eine Beschwerde des Amtsbeauftragten gegen das Erkenntnis des Spruchsenates liegt nicht vor.

In der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht am 11. April 2016 wurde der strafrelevante Sachverhalt ausführlich erörtert.

Dabei hat die nunmehr 33jährige Beschuldigte zu ihren persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen in Übereinstimmung mit der Aktenlage wie folgt angegeben:

Es existiere ein Schuldenregulierungsverfahren, wobei der im Juni 2013 angenommene Zahlungsplan eine Quote von 42 % der Gläubigerforderungen, das sind rund € 32.000,00, beinhalte. Nunmehr am 15. Juni 2016 sei die zweite der jährlichen Raten zu 7 % fällig, es werde sich voraussichtlich knapp, aber doch ausgehen.

Aktivvermögen besitze sie keines, sie bekomme ein Geld vom AMS in Höhe von monatlich rund € 1.000,00 und arbeite dafür im zweiten Bildungsweg, finanziert von einer Stiftung, im Lokal "WWW" in Z; sie mache gerade ihre Ausbildung zur Köchin und absolviere dort ihr Praktikum. Der Lokalbesitzer sei ihr Ehemann.

Sie wolle in Hinkunft als Köchin arbeiten. Keinesfalls möchte sie sich wieder selbständig machen, sie wolle auch nicht als Geschäftsführerin oder dergleichen tätig sein. Mit Buchhaltung und derartigem möchte sie nichts mehr zu tun haben. Ihre Ausbildung werde

voraussichtlich im September 2017 beendet sein. Möglicherweise werde sie dann bei ihrem Gatten kochen. Aber die Buchhaltung für ihn werde sie nicht machen, das mache ihre Schwiegermutter.

Sie habe keine Sorgepflichten. Sie sei verheiratet und wohne gemeinsam mit ihrem Ehemann in der von ihm gemieteten Wohnung an der Ladungsanschrift. Sie habe auch kein eigenes Fahrzeug. Gesundheitlich geht es ihr ganz gut.

Von Seite der Verteidigung wurde vorgebracht, dass aufgrund der gegebenen Beweislage eine nunmehrige vorsätzliche Vorgangsweise der Beschuldigten nicht erweislich sei; auch die beiden Vorstrafen ergäben keinen Hinweis auf ein nunmehriges vorsätzliches Verhalten.

In Anbetracht der gegebenen Aktenlage akzeptiere die Beschuldigte aber den gegen sie ergangenen Schuldspruch.

Zu bedenken sei aber doch, dass ihr Verhalten hinsichtlich der strafrelevanten Fakten von völliger Ahnungslosigkeit hinsichtlich eines Buchhaltungswesens geprägt war.

Dazu die Beschuldigte: Sie habe die Handelsschule des UUU besucht, Rechnungswesen sei aber eines ihrer schlechteren Fächer gewesen und sie habe diesbezüglich immer Nachprüfungen gehabt. Die Schule habe sie aber abgeschlossen.

Zur Sache äußerte sich die Beschuldigte wie folgt:

Wie gesagt, wäre sie, wie sie den Betrieb übernommen habe, sehr leichtgläubig gewesen und habe die Sache total unterschätzt. Sie sei in finanzielle Schwierigkeiten geraten und habe sich den Steuerberater nicht mehr leisten können. Sie habe zwischenzeitig den Versprechungen ihres Freundes geglaubt, welche sich aber auch als nicht zutreffend herausgestellt haben und habe eigentlich keinen Plan mehr gehabt. Sie habe sich dann auf das beschränkt, was sie gut konnte, nämlich die Leute zu bewirten, damit sie sich als Gäste bei ihr wohlfühlten haben. Das andere habe sie verdrängt. Sie habe aber gewusst, dass es auf Dauer nicht gut gehen würde, weshalb es ihr auch ganz schlecht gegangen sei. Wie eingangs erwähnt, werde sie sicherlich nicht mehr als Unternehmerin tätig sein oder derartige Aufgaben übernehmen.

Falls eine Strafe ausgesprochen werden sollte, ersuche sie, diese so gering als möglich zu halten und die nach ihrer Ansicht für sie damals bestanden habenden besonderen Umstände zu berücksichtigen.

### **Zur Entscheidung wurde erwogen:**

Gemäß § 119 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) haben Abgabepflichtige (hier: die Beschuldigte A) die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. Der Offenlegung dienen gemäß § 119 Abs. 2 BAO unter anderem Abgabenerklärungen, wozu auch Umsatzsteuervoranmeldungen gehören.

Gemäß § 21 Abs. 1 Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 hat ab Beginn seiner unternehmerischen Tätigkeit ein Unternehmer (die Beschuldigte) jeweils spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung beim zuständigen Finanzamt einzureichen, in der die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder der auf den Voranmeldungszeitraum entfallende Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 UStG 1994 bzw. § 16 UStG 1994 selbst zu berechnen ist. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Diese Verpflichtung zur Einreichung einer Voranmeldung ist gemäß § 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend die Abstandnahme von der Verpflichtung zur Abgabe von Voranmeldungen, BGBl. II 1998/206 idFd BGBl. II 2010/171, lediglich für Unternehmer, deren Umsätze gemäß § 1 und 2 UStG 1994 im vorangegangenen Kalenderjahr den Betrag von € 30.000,00 (bis 31. Dezember 2010: € 100.000,00) nicht überstiegen haben, entfallen, wenn die errechnete Vorauszahlung zur Gänze spätestens am Fälligkeitstag entrichtet worden war oder sich für den Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung ergeben hatte, - woraus sich für den gegenständlichen Fall (siehe oben den festgestellten Jahresumsatz für 2011) betreffend die Voranmeldungszeiträume des Jahres 2012 eine zwingende Verpflichtung zur zeitgerechten Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen auch betreffend Voranmeldungszeiträume, für welche die Zahllast fristgerecht entrichtet worden wäre, ergeben hat.

Gemäß § 21 Abs. 4 UStG 1994 wurde der Unternehmer bzw. Abgabepflichtige nach Ablauf des Kalenderjahres zur Umsatzsteuer veranlagt, wobei er gemäß § 134 Abs. 1 BAO bei elektronischer Übermittlung bis Ende Juni des Folgejahres (Rechtslage ab Veranlagung 2003) entsprechende Steuererklärungen abzugeben hatte. Lediglich Kleinunternehmer (§ 6 Abs. 1 Z. 27 UStG 1994), deren Umsätze im Veranlagungszeitraum € 7.500,00 (ab 2011: € 30.000,00) nicht überstiegen und die für den Veranlagungszeitraum keine Steuer zu entrichten hatten, waren gemäß § 21 Abs. 6 UStG 1994 von der Verpflichtung zur Abgabe einer Steuererklärung befreit - hier nicht relevant.

Die Übermittlung der Steuererklärungen hat grundsätzlich elektronisch zu erfolgen. Lediglich für den Fall, dass dem Unternehmer die elektronische Übermittlung der

Steuererklärungen unzumutbar wäre, hat die Übermittlung der Steuererklärungen auf dem amtlichen Vordruck zu erfolgen.

Die Verletzung der o.a. Verpflichtung zur Einreichung einer ordnungsgemäßen Umsatzsteuervoranmeldung kann beispielsweise derart erfolgen, dass schon der Umsatz - und damit in weiterer Folge die geschuldete Zahllast - zu niedrig erklärt wird, dass zu Unrecht Steuerbefreiungen oder Steuerbefreiungen in überhöhtem Ausmaß geltend gemacht werden, und schließlich auch in der Weise, dass Vorsteuern in einer nicht der Wahrheit entsprechenden Höhe abgesetzt werden. Die gegenständliche Verpflichtung zur Einreichung ordnungsgemäßer Voranmeldungen ist aber auch dann verletzt, wenn diese Voranmeldungen nicht zeitgerecht bzw. erst recht, wenn sie - wie im gegenständlichen Fall - bei der Abgabenbehörde überhaupt nicht eingereicht werden.

Neben der Verpflichtung zur zeitgerechten Einreichung derartiger Abgabenerklärungen besteht auch die für den Fiskus mindestens ebenso bedeutsame Pflicht des Unternehmers bzw. des Abgabenschuldners, die gleichsam zu treuen Händen von seinen Kunden erhaltene Umsatzsteuer auch bis zum Ablauf des jeweiligen Fälligkeitstages als Vorauszahlung an Umsatzsteuer zu entrichten.

Gemäß § 79 Abs. 1 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 hat der Arbeitgeber (hier: die Beschuldigte ) 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. In gleicher Weise waren die Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen gemäß § 43 Abs. 1 Familienlastenausgleichsgesetz (FLAG) 1967 und die Zuschläge zu diesen gemäß § 122 Abs. 7 Wirtschaftskammergesetz 1998 iVm. § 43 Abs. 1 FLAG zu entrichten.

Welche Bemessungsgrundlagen dafür gegeben waren, hat der Arbeitgeber in einem von ihm für jeden Arbeitnehmer gemäß § 76 EStG 1988 zu führenden Lohnkonto zu verzeichnen.

Finanzstrafrechtlich ist unter Bezugnahme auf das oben Gesagte auszuführen:

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich ein Unternehmer bzw. die Wahrnehmende seiner abgabenrechtlichen Verpflichtungen einer Abgabenhinterziehung schuldig, wenn er /sie vorsätzlich unter Verletzung der genannten Verpflichtung zur Abgabe von dem obgenannten § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hielt. Dabei ist gemäß § 33 Abs. 3 lit. b leg.cit. eine derartige Abgabensenkung bewirkt, wenn solche Selbstbemessungsabgaben ganz oder teilweise nicht (am Fälligkeitstag) entrichtet werden. Eine Verkürzung läge aber auch vor, wenn Umsatzsteuergutschriften zu Unrecht oder zu hoch geltend gemacht werden (§ 33 Abs. 3 lit. d FinStrG) - hier nicht relevant.

Mit anderen Worten, ein Unternehmer, der eine Umsatzsteuervorauszahlung nicht bis zum Ablauf des Fälligkeitstages entrichtet, bewirkt deren Verkürzung; die Verkürzung der Zahllast besteht in deren nicht zeitgerechten Entrichtung. Die unterlassene zeitgerechte

Einreichung der Voranmeldung ist die zur Erfüllung des Tatbildes zwingend hinzutretende zweite objektive Sachverhaltskomponente.

Hinsichtlich der subjektiven Tatseite werden gefordert: Einerseits bedingter Vorsatz in Bezug auf die Verletzung der abgabenrechtlichen Verpflichtung zur zeitgerechten Einreichung einer ordnungsgemäßen Umsatzsteuervoranmeldung und andererseits Wissentlichkeit in Bezug auf die nicht bis zum Ablauf des Fälligkeitstages erfolgte Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlung. Das Ernstlich-für-möglich-Halten und sich-damit-Abfinden des bedingten Vorsatzes ist ein Aspekt der inneren Willensbildung und kein Element des objektiven Verhaltens des Täters, weshalb man nicht durch ein Unterlassen ("dadurch") einen bedingten Vorsatz fassen kann. Nicht notwendigerweise muss aber der vom Finanzstraftäter zu fassende Vorsatz auch eine konkrete ziffernmäßige Vorstellung über die Höhe der solcherart bewirkten Verkürzungen beinhalten.

Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG machte sich eine derartige Person einer dazu in Scheinkonkurrenz stehenden weiteren Abgabenhinterziehung schuldig, wenn sie (zumindest bedingt) vorsätzlich unter Verletzung der diesbezüglichen abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht im Sinne der obgenannten Bestimmungen die Verkürzung einer Umsatzsteuer bewirkt, indem sie beispielsweise die (fortwährende) Existenz des Unternehmens bzw. die unternehmerische Tätigkeit gegenüber dem Fiskus verheimlicht, sodass infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabeananspruches eine bescheidmäßig festzusetzende Abgabe wie die für das Veranlagungsjahr festzusetzende Umsatzsteuer mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist nicht festgesetzt werden kann (§ 33 Abs. 3 lit. a FinStrG, zweite Alternative), oder - im Falle der Kenntnis des Fiskus vom Abgabeananspruch - die Festsetzung der Umsatzsteuer für das diesbezügliche Veranlagungsjahr mit Null oder einem zu niedrigen Betrag anstrebt, indem sie beispielsweise die Einreichung der Steuererklärung unterlässt oder in dieser einen zu niedrigen Steuerbetrag deklariert, in der Hoffnung, das Finanzamt würde ihren Angaben Glauben schenken (§ 33 Abs. 3 lit. a FinStrG, erste Alternative).

Eine Strafbarkeit wegen einer derartigen zumindest versuchten Hinterziehung an Jahresumsatzsteuer nach §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG konsumiert eine solche wegen Hinterziehungen an Umsatzsteuervorauszahlungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG (siehe dazu im Detail zuletzt VwGH 22.10.2015, Ro 2015/16/0029), soweit der Betrag an verkürzter Umsatzsteuervorauszahlung in der zu verkürzen versuchten Jahresumsatzsteuer beinhaltet ist, sowie ebenso eine solche von Vorbereitungshandlungen, welche für sich als Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG zu bestrafen wären.

Im gegenständlichen Finanzstraffall ist aber hinsichtlich der verfahrensgegenständlichen Säumigkeiten der Beschuldigten für die Voranmeldungszeiträume Jänner bis Juli 2012 das Finanzamt schon lange vor Ablauf der gesetzlichen Erklärungspflicht für die Jahresumsatzsteuererklärung 2012 mittels USO-Prüfung und Festsetzung der Vorauszahlungen im Schätzungswege am 22. Oktober 2012 eingeschritten, sodass -

der Beschuldigten eine vernunftorientierte Handlungsweise unterstellt - solcherart aus dem Lebenssachverhalt ein Streben der Beschuldigten auf dauerhafte Verheimlichung ihrer Umsatzsteuerschulden nicht zu erschließen ist. Selbst wenn dem aber so wäre, käme eine nunmehrige Bestrafung der allenfalls versuchten Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 1 FinStrG durch das Bundesfinanzgericht nicht mehr in Betracht, weil dies einem Auswechseln der vorgeworfenen Taten entspräche, sohin ein anderer Verfahrensgegenstand behandelt würde, und überdies mangels eines Rechtsmittels des Amtsbeauftragten auch das Verböserungsverbot nach § 161 Abs. 3 FinStrG verletzt werden würde.

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG idFid FinStrG-Nov 2010 mit Wirkung ab dem 1. Jänner 2011 macht sich weiters der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Führung von dem § 76 EStG 1988 entsprechenden Lohnkonten eine Verkürzung von Lohnsteuer, Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen oder Zuschlägen zum Dienstgeberbeitrag bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten hat. Dabei war die Verkürzung eingetreten, wenn die Lohnabgaben nicht bis zum Ablauf des jeweiligen Fälligkeitstages entrichtet bzw. abgeführt worden waren (§ 33 Abs. 3 lit. b FinStrG).

Wiederum haben zwei Komponenten vorzuliegen, nämlich die zumindest bedingt vorsätzliche Unterlassung der Führung ordnungsgemäßer Lohnkonten, verbunden mit einer zumindest wissentlich unterbliebenen Entrichtung oder Abfuhr der Lohnabgaben bis zum Ablauf der diesbezüglichen Fälligkeitstage.

Durch ein faktisches Geschehen (das Unterlassen der Kontoführung) ist die subjektive Tatseite (der diesbezügliche bedingte Vorsatz) nicht gegeben ("dadurch"); ebenso wenig bewirkt auch - wie vom Spruchsenat formuliert - das (alleinige) Nichtführen eines Lohnkontos eine Verkürzung der Lohnabgaben.

Absichtlich handelt gemäß § 5 Abs. 2 Strafgesetzbuch (StGB) ein Täter, wenn es ihm darauf ankommt, den Umstand oder Erfolg zu verwirklichen, für den das Gesetz absichtliches Handeln voraussetzt.

Wissentlich handelt gemäß § 5 Abs. 3 StGB jemand, der den Umstand oder den Erfolg, für den das Gesetz Wissentlichkeit voraussetzt, nicht bloß für möglich hält, sondern ein Vorliegen oder Eintreten für gewiss hält.

Bedingt vorsätzlich handelt nach § 8 Abs. 1 FinStrG derjenige, der 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.

Lediglich fahrlässig handelt jedoch gemäß § 8 Abs. 2 FinStrG derjenige, wer die Sorgfalt außer Acht lässt, zu der er nach den Umständen verpflichtet und nach seinen geistigen und körperlichen Verhältnissen befähigt ist und die ihm zuzumuten ist, und deshalb nicht erkennt, dass er einen Sachverhalt verwirklichen könne, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht. Fahrlässig handelt auch, wer es für möglich hält, dass er einen solchen Sachverhalt verwirkliche, ihn aber nicht herbeiführen will.

Ob ein Beschuldigter derartige ihm zum Vorwurf gemachten Finanzvergehen auch tatsächlich begangen hat, ist an Hand der ermittelten Akten- und Beweislage zu beurteilen. Gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG haben dabei die Finanzstraßbehörden - und gemäß § 157 FinStrG auch das Bundesfinanzgericht - unter Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht; bestehen Zweifel, so darf die Sache nicht zum Nachteil des Beschuldigten angenommen werden. Dabei ist der Nachweis nicht nur hinsichtlich der objektiven, sondern auch hinsichtlich der subjektiven Tatseite zu führen. Bleiben Zweifel bestehen, sind diese zugunsten der Beschuldigten beachtlich.

Die Beschuldigte hat sich in der Zeit vor 2012 eines Steuerberaters bedient, welcher für die Unternehmerin auf Basis der von ihr seiner Kanzlei übermittelten Unterlagen - so sie dem Berater nicht sein Honorar schuldig geblieben war - entsprechende Voranmeldungen erstellt und dem Fiskus per FinanzOnline übersendet hat; gleichzeitig hat der Wirtschaftstreuhänder seiner Mandantin die entsprechenden Zahllasten bekannt gegeben, damit sie die Umsatzsteuervorauszahlungen an die Abgabenbehörde entrichte - oder, bei Geldmangel, eben nicht.

Anfang 2012 hat ihr aber - siehe oben - der Steuerberater mit nicht überbietbarer Deutlichkeit zu verstehen gegeben, dass er ohne Bezahlung der ausständigen Honorare für die Beschuldigte keine Dienstleistungen mehr erbringen würde. Da die Beschuldigte wusste, dass die Honorarrückstände nicht beglichen waren, wusste sie auch, dass der Steuerberater dem Finanzamt keine Voranmeldungen übermitteln würde, zumal ihr von dessen Kanzlei keine Zahllastdaten mehr zugegangen sind. Dass etwa T diese Verpflichtung zur Erstellung der Voranmeldungen übernommen hätte oder etwa über das Bankkonto der Beschuldigten Verfügungsberechtigt gewesen sei, wurde von diesem energisch und glaubhaft bestritten. Die Brisanz und Wichtigkeit, ihre diesbezüglichen abgabenrechtlichen Pflichten zu erfüllen, war der Beschuldigten aber zumal durch ihr berufliches Vorleben, der ihr erteilten Belehrung und der am 17. März 2011 gerade wegen nicht fristgerechter Entrichtung derartiger Vorauszahlungen und Einreichung von diesbezüglichen Voranmeldungen erhaltenen Strafverfügung bestens bekannt.

Daraus ergibt sich, da andererseits der Lokalbetrieb von der Beschuldigten unverändert aufrecht erhalten worden ist, womit - wie der Beschuldigten aus Erfahrung bekannt - in gleicher Weise Vorauszahlungen an Umsatzsteuern angefallen sind, sie die Disposition über das Bankkonto zur Entrichtung der Zahllasten innehatte, sie aber - folgt man der Darstellung des Zeugen T - wusste, dass keine Voranmeldungen (nämlich auch vom Zeugen nicht) erstellt werden, und ihr solche zu den ihr bekannten Fälligkeiten auch tatsächlich nicht zur Kenntnis gelangt sind (womit es schon an einer Voraussetzung zur Entrichtung der Zahllasten gefehlt hat, nämlich an ihrem Wissen über die Höhe der zu bezahlenden Vorauszahlungen), dass A zu den strafrelevanten Fälligkeitszeitpunkten sich in einem aktuellen Wissen darüber befunden hat, dass von ihrer Seite rechtswidrigerweise dem Fiskus die erforderlichen Voranmeldungen nicht übermittelt werden und auch die im Detail noch nicht berechneten Zahllasten nicht entrichtet werden.



Diese Schlussfolgerung stimmt überein mit den Einlassungen der Beschuldigten in der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht, wonach sie keinen Plan mehr gehabt habe [ergänze wohl: wie sie ihr wirtschaftliches Dilemma auflösen könne] und sich dann auf die Bewirtung der Gäste beschränkt habe. Dass heißt aber auch, sie hat letztendlich, wenngleich mit Unbehagen, dem Fortbestand ihrer Gastwirtschaft den Vorzug gegeben und sich entschieden, die eingenommenen Umsatzsteuern, statt sie an den Fiskus zu entrichten, zur Bezahlung der Warenlieferungen und der Löhne zu verwenden.

Zu Recht hat daher der Spruchsenat A hinsichtlich der Monate Jänner bis Juli 2012 wegen Hinterziehungen von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG für schuldig befunden, wobei aber die konkrete Summe der von der Finanzstraftäterin bewirkten Verkürzungen von insgesamt € 10.420,00 auf die einzelnen Voranmeldungszeiträume aufzuteilen war (siehe oben) und die näheren Umstände der Taten allenfalls schuld- und strafmindernd (siehe nachstehend) zu würdigen sind.

Zumal weiters in der Vergangenheit tatsächlich laut Aktenlage Lohnkonten für die Arbeitnehmer (wenngleich möglicherweise unter Erfassung zu geringer Lohnzahlungen) geführt worden sind und von der Beschuldigten entsprechende Lohnabgaben auch zeitgerecht entrichtet bzw. abgeführt worden sind (Abgabenkonto), geht das Bundesfinanzgericht auch davon aus, dass die bereits seit Anfang 2009 unternehmerisch tätige Beschuldigte 2012 im Wissen um ihre Verpflichtung zur Führung ordnungsgemäßer Lohnkonten und zur Einbehaltung und Abfuhr bzw. Entrichtung der Lohnabgaben in vollständiger Höhe bis jeweils zu den Fälligkeitszeitpunkten gewesen ist, sie sich aber - wie bereits erwähnt - trotz der mangels Geschäftserfolg fehlenden Mittel Anfang 2012 entschlossen hat, weiterzumachen, auch wenn nun vom Steuerberater keine Lohnkonten mehr geführt und überhaupt keine Lohnabgaben mehr berechnet werden würden.

Es ist Allgemeinwissen und solcherart auch der Beschuldigten zuzurechnen, dass die Auszahlung von Schwarzlöhnen an nicht angemeldete oder nur als geringfügig beschäftigt gemeldete Arbeitnehmer verboten ist.

Die Beschuldigte hat daher hinsichtlich der strafrelevanten Lohnzahlungszeiträume tatsächlich Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG in angegebener Höhe zu verantworten, wobei aber wiederum eine Aufteilung auf die einzelnen Lohnzahlungszeiträume (siehe oben) vorzunehmen war und ebenso die zur Tatzeit bei der Finanzstraftäterin gegebenen Lebensumstände zu würdigen sind (siehe nachstehend).

Hinsichtlich der Strafbemessung ist nun auszuführen:

Bei der konkreten Strafbemessung ist gemäß § 23 Abs. 1 FinStrG Grundlage zunächst die Schuld des Täters.

Gemäß § 23 Abs. 2 und 3 FinStrG in der zu den Tatzeiten und den Zeitpunkten der erstinstanzlichen Entscheidungen geltenden Fassung sind bei der Ausmessung der Strafe die Erschwerungs- und Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die

Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen und zusätzlich die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen. Die Strafbemessungsvorschriften der §§ 32 bis 35 StGB gelten dabei sinngemäß.

Zusätzlich ist in § 23 Abs. 2 FinStrG ausdrücklich aufgetragen, darauf Bedacht zu nehmen, ob die Verkürzung endgültig oder nur vorübergehend eintreten hätte sollen.

Gemäß § 23 Abs. 4 FinStrG ist im verwaltungsbehördlichen Verfahren bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich nach einem Wertbetrag richtet, die Bemessung der Geldstrafe mit einem ein Zehntel des Höchstmaßes der angedrohten Geldstrafe unterschreitenden Betrag nur zulässig, wenn besondere Gründe vorliegen. Derartige besondere Gründe sind aber der Aktenlage nicht zu entnehmen, siehe die nachstehenden Ausführungen.

Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a und b FinStrG werden gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen der jeweiligen Verkürzungsbeträge geahndet, Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG mit einer Geldstrafe bis zur Hälfte der nicht entrichteten oder abgeführten Selbstbemessungsabgaben, wobei - im Falle mehrerer Finanzstraftaten - zur Bemessung der Geldstrafe gemäß § 21 Abs. 2 FinStrG die Summen der Strafdrohungen zu einer einheitlichen Geldstrafe zusammenzurechnen sind.

Wird jemand, der bereits wegen eines Finanzvergehens bestraft worden ist (hier: die Beschuldigte durch die am 23. September 2012 zugestellte Strafverfügung zu StrNr.XX2), wegen anderer Finanzvergehen bestraft, für die er nach der Zeit der Begehung schon in dem früheren Verfahren hätte bestraft werden können (hier: die von der Beschuldigten betreffend die Monate Jänner bis Juli 2012 begangenen Hinterziehungen mit letztem Fälligkeitstag 15. September 2012), so ist - wie im gegenständlichen Fall - nach § 21 Abs. 3 FinStrG eine Zusatzstrafe zu verhängen.

Nach ständiger Rechtsprechung ist bei der Ausmessung der Zusatzstrafe zunächst jene Geldstrafe zu ermitteln, die bei gemeinsamer Aburteilung aller Taten zu verhängen gewesen wäre.

Von diesem Betrag ist sodann die in der gemäß § 21 Abs. 3 FinStrG zu beachtenden Vorentscheidung verhängte Strafe (hier: die in der zitierten Strafverfügung verhängten € 1.700,00) abzuziehen; der verbleibende Rest ergibt die zu verhängende zusätzliche Geldstrafe.

Es ergibt sich sohin für die Gesamtstrafe ein Strafraumen von € 815,84 (UVZ 05/11) + € 1.299,66 (UVZ 06/11) + € 736,75 (UVZ 08/11) + € 536,90 (UVZ 11/11) + € 699,89 (UVZ 12/11) = € 4.089,04 zuzüglich € 1.140,92 (UVZ 01/12) + € 1.140,92 (UVZ 01/12) + € 1.140,92 (UVZ 02/12) + € 1.140,92 (UVZ 03/12) + € 1.140,92 (UVZ 04/12) + € 1.140,92 (UVZ 05/12) + € 1.140,92 (UVZ 06/12) + € 3.574,48 (UVZ 07/12) = € 10.420,00 zuzüglich € 210,74 (L 01/12) + € 210,74 (L 02/12) + € 210,74 (L 03/12) + € 210,74 (L 04/12) + € 210,74 (L 05/12) + € 210,74 (L 06/12) + € 210,74 (L 07/12) + € 175,50 (DB 01/12) + € 175,50 (DB 02/12) + € 175,50 (DB 03/12) + € 175,50 (DB

04/12) + € 175,50 (DB 05/12) + € 175,50 (DB 06/12) + € 175,50 (DB 07/12) + € 14,10 (DZ 01/12) + € 14,10 (DZ 02/12) + € 14,10 (DZ 03/12) + € 14,10 (DZ 04/12) + € 14,10 (DZ 05/12) + € 14,10 (DZ 06/12) + € 14,10 (DZ 07/12) = € 2.802,38 ergibt € 17.311,42 X 2 = € 34.622,94 zuzüglich € 56,19 (L 09/11 + € 89,91 (DB 07/11) + € 142,29 (DB 09/11) + € 7,19 (DZ 07/11) + € 11,38 (DZ 09/11) = € 306,96 : 2 = € 153,48, insgesamt somit € 34.776,32, innerhalb dessen die tatsächliche Gesamt-Geldstrafe auszumessen ist.

Unter Vornahme eines Abschlages von einem Drittel der Strafdrohung für die tatbildimmanente nur vorübergehende Abgabenvermeidung der Hinterziehungen der Umsatzsteuervorauszahlungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG (im Vergleich zu den Hinterziehungen nach § 33 Abs. 1 FinStrG) ergibt sich bei Annahme eines durchschnittlichen Verschuldens der Finanzstraftäterin, einander die Waage haltender Milderungs- und Erschwerungsgründe und durchschnittlicher persönlicher und wirtschaftlicher Umstände ein Ausgangswert von € 12.500,00.

Entgegen der Annahme des Spruchsenates sind nicht nur zwei strafbare Handlungen (wohl gemeint: die Tatbestände einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG mit einer solchen nach § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG) real konkurrierend zusammengetroffen, sondern liegt vor eine Vielzahl deliktischer Angriffe, umschreibt man die einzelne Tat (kleinste tatbestandliche Handlungseinheit) als die einzelne Verkürzung der jeweiligen Selbstbemessungsabgabe für einen ihr zugewiesenen Berechnungszeitraum (hier: jeweils den Monat).

Das Zusammentreffen zweier Tatbestände wäre nur insoweit ein erschwerender Umstand, als der Vorgang nicht bereits Ausdruck in einer Erhöhung des Strafrahmens gefunden hat - beispielsweise, weil im Falle des Zusammentreffens einer Abgabenhinterziehung mit einer Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG nach § 21 Abs. 2 Satz 1 FinStrG als Strafraumen die höhere wertbezogene Strafe der Hinterziehung zum Tragen käme, nicht aber die niedrigere Strafdrohung nach § 51 Abs. 2 FinStrG.

Konkret erschwerend ist jedoch im gegenständlichen Fall nach ständiger Rechtsprechung die Deliktswiederholung über einen längeren Zeitraum, als nämlich damit eine repetitive deliktische Energie der Täterin zum Ausdruck kommt.

Den Erschwerungsgründen einer solchen Vielzahl an deliktischen Angriffen über Jahre hinweg und der einschlägigen Vorstrafe (Strafverfügung vom 16. März 2011) stehen als mildernd gegenüber die finanzielle Notlage und Überforderung der Beschuldigten im Deliktszeitraum, welche sie zu ihrem Verhalten veranlasst hat, eine ihr zuzubilligende Einflussnahme durch ihren damaligen Freund T, eine teilweise Schadensgutmachung wie oben dargestellt und die Abmilderung des spezialpräventiven Aspektes, wenn die Beschuldigte vor dem Bundesfinanzgericht glaubhaft vorbringt, in weiterer Zukunft nicht mehr unternehmerisch tätig sein zu wollen - wenngleich die allgemeine Lebenserfahrung zeigt, dass Vorsätze auch gebrochen werden, zumal wenn - spekulativ gesehen - entsprechende Lebensumstände eintreten würden, z.B. ein entsprechender Bedarf zur

Fortführung der Gastwirtschaft ihres Ehemannes, bei welchem sie bereits als Köchin tätig ist.

Auch der Aspekt einer nunmehr geständigen Verantwortung der Beschuldigten ist zu relativieren, weil diese späten Einlassungen nicht mehr entscheidend zur Aufklärung der strafrelevanten Sachverhalte beigetragen konnten, zumal die Verteidigung noch kurz zuvor in der Verhandlung vorgebracht hat, dass die Beschuldigte eben nicht vorsätzlich gehandelt habe. Wohl ist aber vor allem hinsichtlich der in der Strafverfügung erfassten Fakten von einer wesentlichen Mitwirkung der Beschuldigten auszugehen, als die Zahllasten vom Steuerberater ermittelt wurden und diese dem Fiskus nachträglich, teilweise nur mit relativ geringer Verspätung, bekanntgegeben worden sind.

Richtig ist, dass trotz der oben geäußerten Bedenken über die weitere Lebensplanung der Beschuldigten im Ergebnis jedenfalls nach dem derzeitigen Stand der Aspekte der Spezialprävention abgeschwächt ist. Ebenso ist bei der Strafbemessung aber zu bedenken, dass mit dem verhängten Sanktionsübel nicht nur die Finanzstraftäterin selbst, sondern auch andere potenzielle Täter in der Lage der Beschuldigten von der Begehung weiterer Finanzvergehen abgehalten werden sollen. Keinesfalls darf die Sanktionierung bei ihrem Bekanntwerden gleichsam als Freibrief für die in ihrem Milieu handelnden Personen verstanden werden, die ihnen auferlegten abgabenrechtlichen Pflichten als bloß lästigen Formalismus zu verstehen, den man in einer Lebenskrise auf Dauer ganz einfach zur Seite legen darf.

In gesamthafter Abwägung dieser Argumente überwiegen jedoch trotz der ansich gewichtigen, für eine Strafverschärfung sprechenden Umstände die beschriebenen mildernden Aspekte, weshalb der Ausgangswert auf € 10.000,00 zu verringern ist.

Unter Bedachtnahme auf triste Einkommens- und Vermögenslage der Beschuldigten, wie von ihr in Übereinstimmung mit der Aktenlage geschildert, ist dieser Betrag noch weiter auf € 5.000,00, das sind 14,38 % des Gesamtstrafrahmens, zu verringern, wovon die bereits mittels der Strafverfügung verhängte Geldstrafe von € 1.700,00 abzuziehen ist.

Es ergibt sich sohin spruchgemäß eine zusätzliche Geldstrafe von lediglich € 3.300,00.

In gleicher Weise wäre auch die zusätzliche Ersatzfreiheitsstrafe zu bemessen, wobei aber der Umstand der schlechten wirtschaftlichen Situation der Beschuldigten außer Ansatz zu lassen ist. So gesehen, wäre die Gesamtersatzfreiheitsstrafe mit dreißig Tagen anzusetzen, wovon die bereits verhängten acht Tage abzuziehen wären.

Zusätzlich ist aber auch noch das Verböserungsverbot nach § 161 Abs. 3 FinStrG zu beachten - ein Rechtsmittel des Amtsbeauftragten liegt ja nicht vor -, weshalb bei entsprechender Reduktion der effektiven Geldstrafe auf 44 % eine Verringerung der effektiven Ersatzfreiheitsstrafe auf nur 73 % wohl unverhältnismäßig wäre. Eine Reduktion der nunmehrigen - zusätzlichen - Ersatzfreiheitsstrafe im gleichen Verhältnis führt zur Verringerung auf die spruchgemäße Höhe im Ausmaß von dreizehn Tagen.

Die Höhe der von der Beschuldigten zu tragenden Verfahrenskosten beträgt laut der zitierten Gesetzesstelle 10 % des Geldstrafe und war daher anzupassen.

### **Zur Zulässigkeit 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. Dem Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes liegt eine gesicherte Rechtslage zugrunde, wobei sich für Entscheidung die ihr vorangehende Beweiswürdigung und angewandtes Ermessen als wesentlich ergeben haben.

Linz, am 11. April 2016