

IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Wien 2 des Bundesfinanzgerichtes hat durch den Vorsitzenden V., die Richterin R. und die fachkundigen Laienrichter L1 und L2 in der Finanzstrafsache gegen Frau E., geboren am Datum, Adresse1, vertreten durch Rechtsanwalt Dr. Bernhard Brehm LL.M, Schönbrunner Schlossstraße 46/19, 1120 Wien, wegen der Finanzvergehen der (teils versuchten) Abgabenhinterziehung gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde der Beschuldigten vom 9. August 2013 gegen das Erkenntnis des Spruchsenats beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Organ des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde vom 3. Juli 2013, SpS II, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 10. Juni 2014 in Anwesenheit der Beschuldigten, ihres Verteidigers des Amtsbeauftragten sowie der Schriftführerin zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben, das angefochtene Erkenntnis des Spruchsenates vom 3. Juli 2013 augehoben und das gegen Frau E. beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde zur Strafnummer 001 wegen des Verdachts der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG für Umsatz- und Einkommensteuer 2009 und 2010 geführte Finanzstrafverfahren gemäß §§ 136, 157 FinStrG eingestellt.

Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist gemäß Art. 130 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Organ des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 3. Juli 2013, SpS II, wurde Frau E. (in weiterer Folge: Beschuldigte) für schuldig erkannt, im Bereich des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vorsätzlich durch die Abgabe unrichtiger (2009) bzw. Nichtabgabe (2010) von Abgabenerklärungen zur Umsatz- und Einkommensteuer, sohin unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs-

und Wahrheitspflicht bescheidmäßigt festzusetzende Abgaben, nämlich Umsatzsteuer 2009 von Euro 6.206,73, Einkommensteuer 2009 von Euro 33.058,75, Umsatzsteuer 2010 von Euro 3.741,55 und Einkommensteuer 2010 von Euro 29.816,00 verkürzt bzw. zu verkürzen versucht zu haben.

Die Beschuldigte habe hiedurch das Finanzvergehen der teils vollendeten, teils versuchten Abgabenhinterziehung nach den §§ 33 (1), 13 FinStrG begangen und werde hiefür nach § 33 (5) FinStrG unter Bedachtnahme auf die Bestimmungen des § 23 (3) FinStrG mit einer Geldstrafe in Höhe von Euro 30.000,00 bestraft.

Gemäß § 20 (1) FinStrG werde für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe eine Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 75 Tagen festgesetzt.

Gemäß § 185 FinStrG habe die Bestrafte die Kosten des Strafverfahrens in der Höhe von Euro 500,00 und des allfälligen Vollzuges zu ersetzen.

Als Begründung wurde Folgendes ausgeführt:

"Über die gegenwärtigen Einkommensverhältnisse und allenfalls bestehende Sorgepflichten der finanzstrafrechtlich bisher nicht in Erscheinung getretenen Beschuldigten liegen dem Spruchsenat Erkenntnisse nicht vor.

Seit dem 10.01.2013 ist beim Bezirksgericht zu 13 ein Schuldenregulierungsverfahren anhängig.

Die Ladung zur mündlichen Verhandlung wurde der Beschuldigten an ihrer Meldeanschrift durch Hinterlegung zugestellt. Es konnte daher gemäß § 126 FinStrG verfahren werden.

Auf Grund des durchgeföhrten Beweisverfahrens, insbesondere Einsichtnahme in die Veranlagungsakten und Verlesung des Strafaktes steht nachstehender Sachverhalt fest:

Von der Beschuldigten wurde das Personenbeförderungsgewerbe ausgeübt. Im Zuge einer mit Bericht vom 2.11.2012 abgeschlossenen abgabenbehördlichen Prüfung (ABNr. 12, FA 12) wurden nicht erklärte bzw. verbuchte Erlöse in nicht unbeträchtlicher Höhe festgestellt (Tz. 1 des Berichtes).

Zu Beginn der Prüfung lagen für 2009 Erstbescheide vor, für 2010 waren Abgabenerklärungen nicht eingebracht worden und das Veranlagungsverfahren noch offen.

Die Besteuerungsgrundlagen mussten, da Buchhaltungsunterlagen nicht vorgelegt wurden und eine der Aufklärung des Sachverhaltes dienliche Mitwirkung der Beschuldigten im Prüfungsverlauf nicht zu erreichen war, letztlich unter Berücksichtigung des vorliegenden Kontrollmaterials im Schätzungswege ermittelt werden.

Die auf den Prüfungsfeststellungen beruhenden Abgabenbescheide sind sämtlich in Rechtskraft erwachsen.

Im eingeleiteten Finanzstrafverfahren hat die Beschuldigte von der ihr im Zuge des Untersuchungsverfahrens gebotenen Möglichkeit zur Rechtfertigung keinen Gebrauch

gemacht und ist auch zur heutigen mündlichen Verhandlung unentschuldigt nicht erschienen.

Dazu habe der Spruchsenat erwogen:

Nach § 33 (1) FinStrG macht sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige- Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, eine Abgabenverkürzung bewirkt.

Nach § 33 (3) FinStrG ist eine Abgabenverkürzung u.a. bewirkt, wenn Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig festgesetzt wurden oder infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten.

Nach § 13 FinStrG ist auch der Versuch des vorsätzlichen Finanzvergehens unter Strafsanktion gestellt.

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 der Beschuldigten erfüllt das vom Gesetz vorgegebene Tatbild in objektiver und subjektiver Hinsicht.

Es war daher mit einem Schulterspruch vorzugehen.

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

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 bisherige Unbescholtenseit, dass es tw. beim Versuch geblieben ist, erschwerend: kein Umstand

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."

Mit der fristgerechten Berufung der Beschuldigten vom 9. August 2013 wird das Erkenntnis seinem gesamten Umfang nach angefochten.

"1. Zu den persönlichen Verhältnisse der Beschuldigten wird ausgeführt:

Die Beschuldigte sei verheiratet und sorgepflichtig für ihre 2 minderjährigen Kindern (Kind1 und Kind2), die Beschuldigte habe kein Vermögen, derzeit befindet sie sich in einem Privatkonkursverfahren/ Schuldenregulierungsverfahren, BG Donaustadt
13. Es gehe ihr wirtschaftlich sehr schlecht, sie könne die über sie verhängte

Geldstrafe von Euro 30.000,00 infolge fehlender wirtschaftlicher Leistungsfähigkeiten niemals bezahlen. Die Strafe sei viel zu hoch. Die Erstbehörde hätte in Kenntnis des Schuldenregulierungsverfahrens davon ausgehen müssen, dass sie über gar kein Vermögen verfüge. Auch ihre Sorgepflichten hätten berücksichtigt werden müssen.

Die Beschuldigte sei derzeit als gewerberechtliche Geschäftsführerin tätig und beziehe nur Euro 800,00 netto monatlich.

2. Gründe für das Entstehen der Abgabenschuld:

Wie der Behörde bekannt sei, sei die Beschuldigte Inhaberin einer Mietwagenfirma und als Subunternehmerin für die Firma A-GmbH tätig gewesen (grüner Schalter am Flughafen). Ihr Unternehmen sei also praktisch von der Firma A-GmbH wirtschaftlich abhängig gewesen.

Jeden 15. eines Monats sei in der Zentrale der Firma A-GmbH in der Adresse 2 abgerechnet worden. Die Beschuldigte habe eine Abrechnung von den ganzen durchgeföhrten Fuhren erhalten, wobei die Gesamtsumme der Umsätze ausgerechnet und sämtliche Zahlungen durch Kreditkarten, Barbeträgen und Vouchers gegenverrechnet worden seien. Diese Endabrechnung habe sie in weiterer Folge unmittelbar an ihren Buchhalter weitergeleitet. Sie habe die Umsatzsteuer und die Einkommensteuer entsprechend seinen Berechnungen abgeführt. Er habe ihr ausgefüllte Erlagscheine geschickt, die sie dann im Vertrauen auf die Richtigkeit seiner Berechnungen eingezahlt habe. Die Beschuldigte sei davon ausgegangen, dass ihr Buchhalter die Berechnungen korrekt durchgeföhrt habe. Sie habe alle Belege an ihren Buchhalter weitergeleitet. Deshalb lagen auch alle Belege und Unterlagen bei ihrem Buchhalter.

Unterstreichen möchte sie nochmals, dass die Umsatzsteuer und die Einkommensteuer entsprechend der Berechnungen ihres Buchhalters, Herrn Stb., abgeführt worden seien.

Es sei nicht nachvollziehbar, aufgrund welcher Feststellungen und welcher Beweisergebnisse die Erstbehörde zu dem Schluss komme, dass sie vorsätzlich gehandelt und die genannten Straftatbestände verwirklicht hätte. Aus dem festgestellten Sachverhalt könne weder in subjektiver noch objektiver (ergänzt: Hinsicht) nachvollziehbar abgeleitet werden, dass das gesetzliche Tatbild des ihr zur Last gelegten Finanzvergehen erfüllt sei. Nachstehende Scheinbegründung der Erstbehörde sei jedenfalls nicht geeignet, die notwendigen Feststellungen zu ersetzen:

'Das Verhalten der Beschuldigten erfülle das vom Gesetz vorgegebene Tatbild in objektiver und subjektiver Hinsicht'.

Die Beschuldigte habe zu keinem Zeitpunkt vorsätzlich gehandelt. Sie habe niemals einen finanzstrafrechtlichen Sachverhalt verwirklichen wollen, der einem gesetzlichen Tatbild entspreche und habe derartiges auch nicht billigend in Kauf genommen. Sie habe sich auf die Richtigkeit der Berechnungen ihres Buchhalters als qualifiziertem Erfüllungsgehilfen verlassen, dem sie alle Belege zur Verfügung gestellt habe. Sie treffe daher auch kein Verschulden, nicht einmal ein Überwachungsverschulden. Sie sei davon ausgegangen,

dass die Abgabenerklärungen korrekt und zeitgerecht von ihrem Buchhalter erstellt würden. Dass dies scheinbar nicht der Fall gewesen sei, sei ihr nicht klar gewesen. Dass für das Jahr 2010 scheinbar keine Abgabenerklärung zur USt- und ESt abgegeben worden sei, überrasche sie, da der oben genannte Buchhalter ihr mitgeteilt habe, dass diese Erklärungen bereits erledigt seien.

Es sei auch für sie nicht nachvollziehbar, wenn die Erstbehörde ausführe, dass die Besteuerungsgrundlagen unter Berücksichtigung des vorliegenden Kontrollmaterials im Schätzungswege ermittelt worden seien. Weder werde ausgeführt, wie diese Schätzung vorgenommen worden sei noch welches Kontrollmaterial bei der Schätzung vorgelegen sei.

Insgesamt sei die Erstbehörde ihrer Begründungspflicht unzureichend nachgekommen, habe den Sachverhalt völlig unzureichend ermittelt und lege letztlich der Verurteilung reine Vermutungen zugrunde.

Beweis: PV; ZV des Herrn Stb., Adresse3; weitere Beweise vorbehalten.

3. Milderungsgründe bzw. Gründe für das Fernbleiben zum bisherigen Verfahren:

Der Grund, wieso die Beschuldigte sich bis heute an dem Verfahren nicht beteiligt habe, sei, dass sie überfordert gewesen sei und psychische Probleme aufgrund ihrer wirtschaftlichen Probleme habe. Sie sei schlicht überfordert und habe sich auch nicht ausgekannt, sie habe sich einen Rechtsbeistand aus eigener Kraft aber nicht leisten können.

Jedenfalls aber liegen Milderungsgründe vor: die Beschuldigte sei sowohl strafrechtlich als auch finanzstrafrechtlich unbescholten und sei jedenfalls mangelhaft durch ihren Buchhalter aufgeklärt worden. Sie selbst sei steuerlich nicht ausgebildet, sie habe sich qualifizierter Erfüllungsgehilfen für die ordnungsgemäße Erfüllung ihrer steuerlichen Angelegenheiten bedient. Sie habe bisher einen ordentlichen Lebenswandel geführt und sei infolge ihrer wirtschaftlichen und persönlichen Probleme auch schlicht überfordert.

Beweis: PV; Einzuholendes medizinischen Gutachtens aus dem Fachbereich Psychologie,

4. Anträge:

Die Bf. stelle daher folgende Anträge

1. eine öffentliche, mündliche Verhandlung anzuberaumen
2. dieser Berufung Folge zu geben,
3. (allenfalls nach Verfahrensergänzung) das in Berufung gezogene Straferkenntnis zu beheben,
4. das Finanzstrafverfahren einzustellen,
5. in eventu die verhängte Geldstrafe drastisch zu reduzieren (Strafmilderung)."

Eine Berufung des Amtsbeauftragten ist nicht aktenkundig.

Die Finanzstrafbehörde hat eine schriftliche Zeugenaussage von Stb. vom 30. Oktober 2013 eingeholt, der Folgendes zu entnehmen ist:

"1. Ich war als gewerblicher Buchhalter von der Firma E. seit Gründung und bis zur eingetretenen Insolvenz im Jahre 2010 mit der Erstellung der Buchhaltung und mit der steuerlichen Vertretung beauftragt. Die Buchhaltung für den Monat Mai habe ich dann noch für den Masseverwalter erstellt. Über eine eventuell für spätere Zeiträume erfolgte Aufarbeitung von Daten (im Auftrag des Masseverwalters) bin ich nicht informiert.

2. Hinsichtlich des Jahres 2009 hat bereits eine im März 2010 begonnene Umsatzsteuerprüfung stattgefunden. Der diesbezügliche Bericht der Prüferin vom 06.05.2010 und die darin festgehaltenen Bemängelungen wurden zur Grundlage des entsprechend am 20.05.2010 erstellten Jahresabschlusses 2009. Der Jahresabschluss 2009 entspricht daher den unmittelbar davor bekannt gemachten Vorgaben der Prüfungsabteilung des Finanzamts, insbesondere auch hinsichtlich des 10%-igen Sicherheitszuschlags. Diesbezüglich bin ich daher über eine Bemängelung der steuerlichen Gebahrung meiner Kundin überrascht.

3. Für beide Jahre, 2009 und 2010, ist hinsichtlich der Einnahmen der E. bei der A-GmbH festzuhalten:

- (a) Den verbuchten Umsätzen bei dieser Firma lagen einerseits*
 - i. hinsichtlich der bargeldlosen Umsätze die mir übermittelten Kontoauszüge*
 - ii. hinsichtlich der Barumsätze die von der Kundin leider oft zu spät per Email übersendeten Excel-Listen zu Grunde. Ich habe die Verbuchung dieser Einnahmen wegen der verspäteten Übersendung oftmals erst einen Monat später vornehmen können, was sicherlich (ohne mein Verschulden) zur verspäteten Abfuhr der Umsatzsteuer geführt hat.*
- (b) Sowohl bei den Bankauszügen als auch bei den Excel-Listen war ich auf die Vollständigkeit der übermittelten Unterlagen angewiesen.*
- (c) Bei den Excel-Listen, die von der Kundin selbst, vermutlich anhand mir nicht bekannter Angaben und Unterlagen von A-GmbH erstellt wurden, bin ich neben der Vollständigkeit auch auf die Richtigkeit dieser Angaben angewiesen gewesen.*
- (d) Mangels direkten Einblicks in die Geschäftsgebarung war mir eine über die allgemeine Plausibilität hinausgehende Überprüfung der Angaben nicht möglich.*

Eventuelle Nachlässigkeiten der Kundin in diesem Bereich und daraus folgende Unrichtigkeiten insbesondere der Excel-Listen habe ich nicht zu verantworten, sondern die Kundin selbst.

(e) Ich habe die Kundin aber immer darauf hingewiesen, dass die Excel-Listen steuerlich nicht anerkannt werden, sie daher im Fall der Prüfung anerkannte Verrechnungsunterlagen wird vorlegen müssen, die sie daher beizuschaffen und aufzubewahren hat.

4. Zum unterbliebenen Jahresabschluss 2010: Die Insolvenz des Unternehmens ist bereits im Mai 2010 eingetreten. Ich war daher für das Jahr 2010 mit der Erstellung eines Jahresabschlusses noch gar nicht beauftragt. Ein entsprechender Auftrag ist auch durch den Masseverwalter zumindest an mich nicht erfolgt. Auch hätte ich keine Aussicht auf Bezahlung dieser Leistung gehabt, schließlich ist mir Frau E. auch viele Monate der von mir bereits erstellten Buchhaltung schuldig geblieben. Ohne Auftrag und Entlohnung meiner Leistung habe ich natürlich diesbezüglich keine Leistung erbracht."

In der mündlichen Verhandlung am 8. April 2014 bestätigte der damalige Buchhalter seine bisherigen Aussagen und legte entsprechende Monatslisten vor, die er von der Beschuldigten übermittelt bekommen hat.

Die letzte E-Mail von der Beschuldigten hat der Zeuge am 27. Mai 2010 erhalten, wobei er die Monatslisten im Auftrag der Masseverwalterin noch bearbeitet hat. Seiner Aussage nach hat die Beschuldigte den Finanz-Online-Zugang persönlich gehabt. Er hat für sie über Finanz-Online keine Eingaben getätigst.

In der mündlichen Verhandlung am 10. Juni 2014 ergänzte die Beschuldigte, dass sie damals ihre Aufträge von zwei Firmen erhalten habe, eine davon sei die A-GmbH gewesen.

Die Aufträge wurden von der A-GmbH direkt an die Fahrer per Funk oder Handy weitergeleitet; auf die Abwicklung der Aufträge hatte sie keinen Einfluss. Am Ende des Monats wurde im 23. Bezirk eine Abrechnung laut Liste der Aufträge durchgeführt. In dieser Liste waren alle Einnahmen erfasst, auch die Bareinnahmen.

Die Beschuldigte habe erst im Nachhinein davon gehört, dass es hier Probleme gegeben haben soll, da sei sie aber schon im Konkurs gewesen.

Über Vorhalt der Kontrollmitteilung vom 7. November 2011 über die Aufstellung der "Schwarzumsätze" gab die Beschuldigte an, dass ihr diese Aufstellung von der A-GmbH zur Unterschrift vorgelegt worden sei. Es habe geheißen, wenn sie nicht unterschreibe, bekomme ihr Mann, der ein neues Transportunternehmen gegründet habe, keine Aufträge von dieser Firma. Sie habe die Aufstellung unterschrieben, sie aber nicht gelesen.

Zur Modalität der damaligen Abwicklung laut Selbstanzeige der A-GmbH vom 21. Oktober 2011 gab die Beschuldigte an, dass die Berechnung der 65% vom gesamten Auftragsvolumen inklusive Bareinnahmen erfolgte. Die Darstellung in der Selbstanzeige entspreche nicht den Tatsachen. Sie habe die Bareinnahmen von dem Anteil von 65 % nicht abgezogen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Rechtslage:

Gemäß § 265 Abs. 1s lit. a 1. Satz FinStrG sind die zum 31. Dezember 2013 beim unabhängigen Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz anhängigen Rechtsmittel vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen und wirken bereits gestellte Anträge auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

Mit der Einführung des Bundesfinanzgerichtes haben sich diverse Bezeichnungen geändert. So wurde das frühere Rechtsmittel der Berufung ab 1. Jänner 2014 zur Beschwerde. Die Ausdrücke werden in weiterer Folge jeweils angepasst.

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

Gemäß § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG ist eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 oder 2 bewirkt mit Bekanntgabe des Bescheides, mit dem bescheidmäßig festzusetzende Abgaben zu niedrig festgesetzt wurden oder wenn diese infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten.

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.

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

Gemäß § 134 Abs. 1 BAO sind die Abgabenerklärungen für die Einkommensteuer, die Körperschaftsteuer, die Umsatzsteuer sowie für die Feststellung der Einkünfte (§ 188) bis zum Ende des Monates April jeden Folgejahres einzureichen. Diese Abgabenerklärungen sind bis Ende des Monates Juni einzureichen, wenn die Übermittlung elektronisch erfolgt. Diese Fristen können vom Bundesminister für Finanzen allgemein erstreckt werden.

§ 136 Abs. 1 FinStrG: Wenn einer der im § 82 Abs. 3 lit. b bis e genannten Gründe vorliegt oder wenn die dem Beschuldigten zur Last gelegte Tat nicht erwiesen werden kann, ist im Erkenntnis die Einstellung des Strafverfahrens auszusprechen. Sonst ist im Erkenntnis über Schuld und Strafe zu entscheiden.

§ 157 FinStrG: Soweit für das Beschwerdeverfahren nicht besondere Regelungen getroffen werden, sind die für das verwaltungsbehördliche Finanzstrafverfahren geltenden Bestimmungen sinngemäß anzuwenden. Für die vom Bundesfinanzgericht mit Beschluss festzusetzenden Zwangs-, Ordnungs- und Mutwillensstrafen sowie deren Einhebung und zwangsweise Einbringung gilt § 287 BAO sinngemäß. Die Bestimmung des § 131 ist mit der Maßgabe sinngemäß anzuwenden, dass die fachkundigen Laienrichter ihre Stimmen in alphabetischer Reihenfolge abgeben.

Objektive Tatseite:

Zur objektiven Tatseite ist festzuhalten, dass mit dem Abgabenänderungsgesetz 2003, BGBl. I 2003/124 im § 134 BAO zwei gesetzliche Einreichtermine für Jahressteuererklärungen normiert wurden. Dabei wird unterschieden, ob eine Steuererklärung einerseits in Papierform eingereicht wird; in diesem Fall ist der objektive Tatbestand der Abgabenverkürzung nach § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG am 30. April des nächstfolgenden Jahres verwirklicht. Wird die Erklärung jedoch elektronisch eingereicht, steht eine gesetzliche Einreichfrist bis Ende Juni des nächstfolgenden Jahres zu (vgl. UFS 25.09.2006, FSRV/0081-W/06).

Aus dem Akt ist zu entnehmen, dass mit Beschluss des Gerichtes vom 5. Mai 2010, AZ. 5, über das Vermögen der Beschuldigten das Konkursverfahren eröffnet wurde. Dieses Konkursverfahren wurde mit Beschluss vom 29. April 2011 nach Verteilung einer Quote von 1,349% (rechtskräftig am 29. Mai 2011) aufgehoben.

Die Jahressteuererklärungen der Beschuldigten für das Jahr 2008 (somit für das Jahr vor den inkriminierten Zeiträumen) wurden laut Strafakt elektronisch (mit ihrem FinanzOnline Code) eingereicht, sodass aufgrund des Umsatzvolumens davon auszugehen ist, dass auch die Jahressteuererklärungen des Jahres 2009 ebenfalls elektronisch einzureichen gewesen wären. Laut Aussage des damaligen Buchhalters hat er für die Beschuldigte keine Jahres-Steuererklärungen für 2009 eingereicht, dazu wäre er nicht befugt gewesen.

Daraus ergibt sich, dass zum Ende der Einreichfrist des § 134 Abs. 1 2. Satz BAO am 30. Juni 2010 rechtlich schon die Masseverwalterin die abgabenrechtliche Pflicht zur Einreichung der Jahressteuererklärungen 2009 getroffen hätte, da das Insolvenzverfahren über das Vermögen der Beschuldigten bereits am 5. Mai 2010 eröffnet wurde.

Für die Steuererklärungen des Jahres 2009 ist somit festzuhalten, dass bereits vor Ablauf der Frist zur Abgabe der Steuererklärungen mit Ende Juni 2010 im März 2010 (noch vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens) eine abgabenrechtliche Prüfung (Umsatzsteuersonderprüfung, Bericht vom 6. Mai 2010) begonnen hat, in deren Folge die Umsatzsteuer 2009 mit Bescheid vom 17. Mai 2010 (vorläufig) mit € 6,221,36 festgesetzt wurde und die Einkommensteuer 2009 mit Bescheid vom 21. Juni 2010 wegen des Konkursverfahrens in Höhe von € 14.243,25 geschätzt wurde.

Zum Zeitpunkt der Erlassung der Erstbescheide des Jahres 2009 war von der Beschuldigten eine abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht gemäß § 134 Abs. 1 2. Satz BAO noch nicht verletzt worden, sodass eine Verurteilung wegen vorsätzlicher Nichtabgabe der Steuererklärungen 2009 (laut angefochtenem Erkenntnis) mangels Verletzung einer Offenlegungspflicht objektiv gar nicht möglich war. Daher war das Finanzstrafverfahren wegen der angeschuldeten Abgabenverkürzungen 2009 schon aus diesem Grund gemäß §§ 136, 157 FinStrG einzustellen.

Während des Insolvenzverfahrens

Für das Jahr 2010 wurden während des Insolvenzverfahrens weder von der Masseverwalterin noch von der Beschuldigten Steuererklärungen eingereicht.

Die Beschuldigte hat selbst ausgeführt, dass sie die Unterlagen laufend an ihren damaligen Buchhalter weitergeleitet hat, der während des Jahres 2009 die Berechnungen anhand der Unterlagen durchgeführt hat. Folgt man der oben erwähnten Selbstanzeige vom 21. Oktober 2011, dann soll die Beschuldigte nicht alle Umsätze und Einnahmen in ihrer Buchhaltung und in den an den Buchhalter weiter geleiteten Aufzeichnungen bzw. Unterlagen erfasst haben.

Es war nicht mehr festzustellen, ob die Masseverwalterin (bis 29. Mai 2011) oder die Beschuldigte ab dem 30. Mai 2011 für die Abgabe der Steuererklärungen 2010 verantwortlich gewesen war. Zwar hatte die Beschuldigte für das Jahr 2008 ihre Erklärungen über FinanzOnline eingereicht. Ob im laufenden Insolvenzverfahren die damals zuständige Masseverwalterin die Erklärungen schriftlich einreichen hätte sollen, oder die Beschuldigte nach Aufhebung des Konkursverfahrens, konnte im Verfahren nicht geklärt werden.

Damit konnte jedoch mit der für ein Finanzverfahren notwendigen Sicherheit eine vorsätzliche versuchte Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch die Beschuldigte zum Zeitpunkt 30. April 2011 für die Einkommen- und Umsatzsteuer 2010 nicht festgestellt werden, weil diese Verpflichtung - im Zweifel für die Beschuldigte - noch durch die Masseverwalterin auszuüben gewesen wäre.

Selbst wenn man davon ausgeht, dass die Beschuldigte zum 30. Juni 2011 für die Abgabe der Steuererklärungen 2010 per Finanzonline zuständig gewesen wäre, ergibt sich aus den vorliegenden Akten, dass die Beschuldigte weder an der zu den gegenständlichen Nachforderungen führenden Außenprüfung des Finanzamtes teilgenommen noch zumindest zu den darin geäußerten Vorwürfen eine Stellungnahme oder eine Rechtfertigung oder Stellungnahme im Finanzstrafverfahren abgegeben hat. Es war daher erstmals in der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht eine Stellungnahme der Beschuldigten zu den Anschuldigungen zu erlangen.

In diesem Zusammenhang darf angemerkt werden, dass es in der Regel nicht Aufgabe des Bundesfinanzgerichtes sein sollte, den relevanten Sachverhalt "erstmalig" in vollem Umfang festzustellen. Bedauerlicher Weise machen immer mehr Beschuldigte von ihrem Recht Gebrauch, sich zu den Vorwürfen im laufenden Finanzstrafverfahren nicht zu äußern und nehmen ihr Recht erst vor dem Bundesfinanzgericht wahr, sodass eine abschließende Beurteilung auch erst zu diesem Zeitpunkt möglich ist.

In ihrer Beschwerde führte die Beschuldigte aus, dass jeden 15. eines Monats in der Zentrale der Firma A-GmbH abgerechnet worden ist. Die Beschuldigte hat eine Abrechnung von den durchgeföhrten Fuhren erhalten, wobei die Gesamtsumme der

Umsätze ausgerechnet und sämtliche Zahlungen durch Kreditkarten, Barbeträge und Vouchers gegenverrechnet worden sind. Diese Endabrechnung hat sie in weiterer Folge unmittelbar an ihren Buchhalter weitergeleitet. Die Umsatzsteuer und die Einkommensteuer hat sie entsprechend seinen Berechnungen abgeführt. Sie hat alle Belege an ihren Buchhalter weitergeleitet.

Zwar wurde in der Selbstanzeige der Firma A-GmbH vom 21. Oktober 2011 behauptet, dass "*bei den monatlichen Abrechnungen vom Gesamtumsatz, den ein Subunternehmer für die GmbH gemacht hat, sein vereinbarter Anteil von (idR) 65% ermittelt und von diesem Anteil die Bareinnahmen abgezogen wurden, die es ja bereits von den Kunden kassiert hatte. Die Differenz zwischen den bar eingenommenen Fahrten und dem Subunternehmerhonorar wurde dem Subunternehmer monatlich ausbezahlt.*

Über diese an den Subunternehmer ausgezahlte Differenz (und nicht über den gesamten 65%igen Subunternehmeranteil) wurde vom Subunternehmer eine Rechnung ausgestellt. Dabei waren die Rechnungen der Subunternehmer so gestaltet, dass die Umsatzsteuer irrtümlich aus der Differenz aus 65%igem Anteil abzüglich bar kassierten (Akonto-)Beträgen herausgerechnet wurde.

Die Beschuldigte verwies in der mündlichen Verhandlung nochmals darauf, dass ihr von der Firma A-GmbH jeweils nach Ablauf eines Monats die fertigen Listen übergeben wurden, die entgegen der Darstellung in der Selbstanzeige auch die Bareinnahmen beinhalteten. Hätte die Beschuldigte die laut Darstellung vom 7. November 2011 aufgelisteten Umsätze tatsächlich erzielt, wäre sie vermutlich nicht in Konkurs gegangen.

Der Beschuldigten wurde am 7. November 2011 (nach Beendigung des Insolvenzverfahrens) die erwähnte Aufstellung der Abrechnungen der Leistungen ihres Unternehmens an die A-GmbH zur Kenntnis gebracht und von ihr unterfertigt, wobei ein Gesamtentgelt inkl. Umsatzsteuer von Euro 129.089,15 für den Zeitraum Februar 2009 bis Juni 2010 ausgewiesen wurde. Laut Bericht über die Betriebsprüfung vom 2. November 2012 handelte es sich dabei um bisher nicht erklärte bzw. nicht verbuchte Einnahmen in Höhe von Euro 70.758,08 (10% USt) für 2009 und Euro 38.772,93 (10% USt) für 2010.

In der mündlichen Verhandlung gab die Beschuldigte dazu an, dass sie von der Firma A-GmbH insofern zu einer Unterschrift gezwungen wurde, als man ihr gegenüber versicherte, dass ihr Mann, der auch ein Transportunternehmen eröffnete und auf Aufträge der Firma A-GmbH angewiesen war, keine weiteren Aufträge erhalten würde, wenn sie nicht unterschreiben sollte. Die Beschuldigte hat diese Aufstellung vom 7. November 2011 unterschrieben, ohne sie jedoch durchgelesen zu haben.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind die Verwaltungsbehörden im Finanzstrafverfahren nicht an die Sachverhaltsannahme oder rechtliche Beurteilung in einem korrespondierenden Abgabenverfahren gebunden (VwGH 14.6.1988, 88/14/0024). Nach § 98 Abs. 3 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache erwiesen ist oder nicht; bleiben Zweifel bestehen, so darf die

Tatsache nicht zum Nachteil des Beschuldigten oder der Nebenbeteiligten als erwiesen angenommen werden (VwGH 24.9.2008, 2006/15/0359).

Im Finanzstrafverfahren trifft die Finanzstrafbehörde - anders als im Abgabenverfahren - die Beweislast für die Richtigkeit der Schätzung in dem Sinn, dass der geschätzte Betrag mit der Wirklichkeit solcherart übereinstimmt, dass die Verantwortung der Beschuldigten (auch hinsichtlich der Höhe der Verkürzung) so unwahrscheinlich ist, dass sie nach menschlichem Ermessen ausgeschlossen werden kann (vgl. VwGH 22.02.1996, 93/15/0194; VwGH 17.10.2012, 2009/16/0190).

Aus der Verpflichtung zur amtswegigen Sachverhaltsermittlung und aus dem für das Finanzstrafverfahren geltenden Anklageprinzip ergibt sich, dass die Beweislast die Behörde trifft. Allfällige Zweifel daran, ob eine Tatsache als erwiesen angenommen werden kann oder nicht, kommen im Finanzstrafverfahren dem Beschuldigten zugute (VwGH 20.10.2004, 2002/14/0060).

Die Beweislastverteilung ist im Finanzstrafverfahren anders gelagert als im Abgabenfestsetzungsverfahren. Die in den Abgabenbescheiden manifestierten Ergebnisse des Abgabenverfahrens haben zwar die Bedeutung einer – wenn auch qualifizierten – Vorprüfung der Verdachtslage in Ansehung der objektiven Tatseite. Eine eigenständige Nachprüfung ist aber insoweit geboten, als von den Prinzipien des Abgabenverfahrens abweichende Grundsätze des Strafverfahrens (hier insbesondere im Hinblick auf die Beweislast) ein anderes Ergebnis indizieren. Die so genannte Unschuldsvermutung des Art. 6 Abs. 2 MRK schließt eine Umkehr der Beweislast aus (UFS 07.05.2013, FSRV/0038-W/12).

Für das Finanzstrafverfahren ist durch das Bundesfinanzgericht die von der Finanzstrafbehörde durchgeführte Ermittlung der strafbestimmenden Wertbeträge somit eigenständig zu beurteilen. Angesichts der Tatsache, dass die Beschuldigte oder die damalige Masseverwalterin sich am zu den vorgeworfenen Nachforderungen führenden abgabenrechtlichen Prüfungsverfahren nicht beteiligt haben, waren die nunmehr in der mündlichen Verhandlung vorgebrachten Äußerungen zu den Verkürzungen entsprechend zu würdigen.

Angesichts der durchaus glaubwürdigen und nachvollziehbaren Aussagen der Beschuldigten, wonach ihr Ehemann keine Aufträge von der A-GmbH erhalten hätte, wenn sie die der abgabenrechtlichen Prüfung als Kontrollmitteilung zugrunde gelegte Aufstellung vom 7. November 2011 nicht unterfertigt hätte, bestehen für den erkennenden Senat erhebliche Zweifel, ob einerseits der objektive Tatbestand einer Verkürzung überhaupt bewirkt wurde, da hier allenfalls eine wirtschaftliche Abhängigkeit im Zusammenhang mit der Tätigkeit des Ehemannes der Beschuldigten gegeben war, die das Handels bzw. das Unterschreiben einer vorgelegten Liste durch die Beschuldigte beeinflusste. Andererseits bestehen Zweifel an einer Offenlegungspflicht durch die Beschuldigte nicht nur für 2009, sondern auch für 2010, da nicht geklärt werden konnte, ob die Masseverwalterin oder die Beschuldigte für 2010 die Offenlegungs- und Erklärungspflicht getroffen hat.

Selbst wenn man das Vorliegen der objektiven Tatseite für 2010 bejahen würde, ist aufgrund des Kenntnisstandes der Beschuldigten zum 30. Juni 2011 von keiner vorsätzlichen Handlungsweise auszugehen, sodass - da ein fahrlässiger Versuch nicht strafbar ist - insoweit kein strafbares Verhalten vorliegt.

Zusammengefasst war das Finanzstrafverfahren in dubio pro reo zugunsten der Beschuldigten gemäß §§ 136, 157 FinStrG einzustellen.

Abschließend bleibt festzuhalten, dass sich der Beweisantrag auf Einholung eines Gutachtens über den Krankheitszustand der Beschuldigten in den Tatzeiträumen erübrigt hat.

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.

Rechtsmittelbelehrung und Hinweise

Der Beschwerdeführerin steht das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen ab Zustellung dieses Erkenntnisses eine Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof zu erheben.

Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt abgefasst und eingebracht werden.

Der Beschwerdeführerin und der Finanzstrafbehörde, vertreten durch den Amtsbeauftragten steht das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen ab Zustellung dieses Erkenntnisses eine außerordentliche (§ 28 Abs. 3 VwGG) Revision an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben. Die Revision muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt, Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer abgefasst und gemäß § 24 Abs. 1 VwGG beim Bundesfinanzgericht eingebracht werden.

Die für eine Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof bzw. Revision an den Verwaltungsgerichtshof zu entrichtenden Eingabengebühren betragen gemäß § 17a Z. 1 VfGG bzw. § 24a Z. 1 VwGG je 240,00 Euro.