

GZ. FSRV/0004-K/09

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Klagenfurt 1 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Mag. Hannes Prosen sowie die Laienbeisitzer Dr. Bernd Adlassnig und DI. Christian Benger als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen ES, vertreten durch Harald Schmidt, Wirtschaftstreuhänder in 9232 Rosegg, Siriusweg 4, wegen Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) und Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG über die Berufung der Beschuldigten vom 10. März 2009 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates II beim Finanzamt Klagenfurt als Organ des Finanzamtes Klagenfurt als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 2. Oktober 2008, StrNr. 057/2006/00039-001, nach der am 14. Jänner 2010 und am 3. April 2012 in Anwesenheit der Beschuldigten (am 3. April 2012) und ihres Verteidigers, des Amtsbeauftragten HR Dr. Manfred Pressler sowie der Schriftührerin Melanie Zuschnig durchgeführten Verhandlung

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung der Beschuldigten wird teilweise Folge gegeben und die Entscheidung des Spruchsenates dahingehend abgeändert, dass sie zu lauten hat:

I.1. ES ist schuldig, sie hat – ohne hiervon den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu erfüllen – vorsätzlich im Amtsbereich des Finanzamtes Klagenfurt in den Zeiträumen zwischen dem 25. März 2004 und dem 18. Juni 2004, dem 30. Juni 2004 bis 16. Dezember 2004, dem 2. November 2005 und dem 16. Februar 2006 ihre abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht verletzt, indem sie entgegen den Bestimmungen des § 134 Bundesabgabenordnung iVm § 21 Abs. 4 Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 bzw. § 42 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 trotz Andrängen der Abgabenbehörde die Einreichung der Umsatz- bzw. Einkommensteuererklärungen für die Veranlagungsjahre 2002 bis 2004

unterlassen hat, und hiedurch Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen,

weshalb über sie gemäß § 51 Abs. 2 iVm § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine **Geldstrafe** in Höhe von

€ 1.400,00

(in Worten: Euro eintausendvierhundert)

und gemäß § 20 FinStrG für den Fall deren Uneinbringlichkeit eine **Ersatzfreiheitsstrafe** von
einer Woche

verhängt werden.

Die von ES gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG zu leistenden pauschalen Verfahrenskosten betragen € 140,00;

Kosten eines allfälligen Strafvollzuges würden mit gesondertem Bescheid vorgeschrieben werden.

I.2. Das gegen ES unter der StrNr. 057/2006/00039-001 überdies wegen des Verdachtes, sie habe im Amtsreich des Finanzamtes Klagenfurt als verantwortliche Einzelunternehmerin auch vorsätzlich betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner 2002 bis Dezember 2004 unter Verletzung ihrer Verpflichtung zur Abgabe dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Umsatzsteuervoranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 13.650,00 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten, anhängige Finanzstrafverfahren wird im Zweifel zugunsten für die Beschuldigte gemäß §§ 136, 157 FinStrG eingestellt.

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

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates II als Organ des Finanzamtes Klagenfurt als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 2. Oktober 2008, StrNr. 057/2006/00039-001, wurde ES schuldig erkannt, im Amtsreich des genannten Finanzamtes als verantwortliche Einzelunternehmerin vorsätzlich 1) unter Verletzung ihrer Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) 1994 entsprechenden Voranmeldungen für "die Jahre 2002 bis 2004" [für die Voranmeldungszeiträume Jänner 2002 bis Dezember 2004] eine

Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 13.650,00 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten zu haben, sowie 2) [– ohne hiedurch den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu erfüllen –] eine sie treffende abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht verletzt zu haben, indem sie die Abgabenerklärungen für die Veranlagungsjahre 2002 bis 2004 nicht beim zuständigen Finanzamt eingereicht habe, und hiedurch zu 1) Abgabenhinterziehungen nach [§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG](#) sowie zu 2) Finanzordnungswidrigkeiten nach [§ 51 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) begangen zu haben, weshalb über sie nach § 33 Abs. 5 iVm § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 5.500,00 und gemäß § 20 FinStrG für den Fall deren Uneinbringlichkeit eine Ersatzfreiheitsstrafe in Höhe von fünfundzwanzig Tagen verhängt wurde. Überdies wurden ES pauschale Verfahrenskosten im Sinne des § 185 Abs. 1 FinStrG im Ausmaß von € 363,00 auferlegt (Finanzstrafakt des Finanzamtes Klagenfurt betreffend ES, StrNr. 057/2006/00039-001, Bl. 145 f.).

Seine Entscheidung begründend, führte der Erstsenat aus (Finanzstrafakt Bl. 145 verso ff), die finanzstrafrechtlich noch nicht in Erscheinung getretene ES sei in den Jahren 2002 bis 2004 als Unternehmerin im Raum Klagenfurt tätig gewesen und habe dort seit Februar 2002 zwei Kaffeehäuser unter den Bezeichnungen X und Y betrieben.

Obwohl die Beschuldigte als Einzelunternehmerin zweier von ihr geführter Gastronomiebetriebe kontinuierlich einen € 22.000,00 weit übersteigenden Jahresumsatz erzielt hätte, habe ES in den Jahren 2002 bis einschließlich 2004 weder Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht noch Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet. Der im Jahr 2002 erzielte Umsatz habe sich auf ca. € 40.000,00, jener des Jahres 2003 auf € 45.000,00 belaufen. Im Jahr 2004 habe ES sodann begonnen, ihre beiden Betriebe sukzessive abzustoßen, indem sie sie an Dritte weiter vermietete [verpachtete]. Das Y sei am 1. März 2004 an L zu einem Mietpreis von monatlich € 400,00, das X mit 1. Mai 2004 an P zu einem Mietpreis von monatlich € 1.250,00 vermietet [wohl: verpachtet] worden.

Aus diesen betrieblichen Umsätzen resultierten mangels Zahlung Verkürzungen von Umsatzsteuervorauszahlungen in Höhe von € 4.000,00 (2002), € 5.500,00 (2003) und € 4.150,00 (2004).

ES sei es von vornherein bewusst gewesen, dass sie bei den in beiden Betrieben zu erwartenden Umsätzen als Unternehmerin Umsatzsteuervoranmeldungen beim Finanzamt einzureichen und entsprechende Vorauszahlungen an Umsatzsteuer zu entrichten gehabt hätte. Besonders sei es ihr aber bewusst gewesen, dass sie durch die Nichtmeldung ihrer

betrieblichen Umsätze bei gleichzeitiger Nichtentrichtung der für sie ermittelbaren Zahllasten eine Abgabenverkürzung bewirke und habe sich damit auch abgefunden.

Darüber hinaus habe sie für die Jahre 2002 bis einschließlich 2004 keinerlei Abgabenerklärungen beim Finanzamt eingereicht. Wie jedem Unternehmer in Österreich wäre es auch der Beschuldigten bekannt gewesen, dass sie Abgabenerklärungen fristgerecht beim Finanzamt einzureichen hat. Durch die Nichteinreichung dieser Abgabenerklärungen über mehrere aufeinander folgende Jahre habe sie sich auch mit einer Verletzung der sie als Einzelunternehmerin treffenden Offenlegungspflicht gegenüber dem Finanzamt abgefunden.

Bei der Strafbemessung wertete der Erstsenat als erschwerend einen überaus langen Deliktszeitraum, sowie das Zusammentreffen "eines Finanzvergehens mit einer Finanzordnungswidrigkeit" [gemeint: die Deliktskonkurrenz in Form des Zusammentreffens der Abgabenhinterziehungen mit den Finanzordnungswidrigkeiten – auch Finanzordnungswidrigkeiten sind Finanzvergehen, vgl. die eigenständige Terminologie in [§ 1 FinStrG](#)], als mildernd das tadellose Vorleben der Beschuldigten sowie eine teilweise erfolgte Schadensgutmachung.

Gegen diese Entscheidung des Spruchsenates hat die Beschuldigte innerhalb offener Berufung erhoben und eine Einstellung des Verfahrens beantragt.

Im Wesentlichen wird neben der Ansprache von verfahrensrechtlichen Aspekten, wonach die Tagung des Spruchsenates im Gebäude des Landesgerichtes Klagenfurt sowie die Ankündigung und Veranlassung eines Polizeieinsatzes (hier: zur Zustellung einer Ladung, Finanzstrafakt Bl. 120 ff) gegen Art. 94 der Bundes-Verfassung verstöße, bemängelt, dass die der Ermittlung der Verkürzungsbeträge zugrunde gelegten Schätzungen der Abgabenbehörde zu hoch ausgefallen seien: So hätten die als Grundlage für diese dienenden Lohnabgaben Familienangehörige betroffen, welche auf eine Lohnzahlung verzichtet hätten; Mietzahlungen seien zum Teil vom Ehemann der Beschuldigten, GS, finanziert worden; habe der Pächter P von den vereinbarten monatlichen Zahlungen an € 1.250,00 lediglich eine Zahlung geleistet, dann sei über ihn der Konkurs eröffnet worden; wären die Angaben der befragten Kellnerinnen über die erzielten Maximalumsätze unvollständig, als diese nur ganz vereinzelt vorgekommen seien; wären die bei der Nachschau aufgelisteten Getränkezulieferungen nicht alle an ES "getätig" worden, was daraus ersichtlich sei, dass die Rechnungen zum größten Teil nicht an sie adressiert worden seien; weiters sei für 2003 die Umsatzschätzung falsch, weil Umsätze bereits bei der R ES GnbR erklärt worden seien. ES habe das Y in der Zeit vom Mai 2002 bis Februar 2003 an L, von März 2003 bis Februar 2004 an die R ES GnbR, von März

2004 bis Dezember 2004 vermietet [verpachtet] gehabt, ebenso habe sie das X im Mai 2003 an die P ES GnbR, von Mai 2004 bis September 2004 an P, von Oktober 2004 bis November 2004 an P und B, sowie im Dezember 2004 an B vermietet [verpachtet] vermietet [verpachtet] gehabt. Im Februar und März 2004 sei das X überdies von der Gewerbebehörde zwangsweise geschlossen gewesen.

Die von P angegebenen monatlichen Umsätze von € 1.500,00 seien der Beweis, dass er in der besten Saisonzeit einer genannten naheliegenden Kultureinrichtung keinen hohen Umsatz erzielen konnte, weshalb wiederum er ihr die Miete nicht zahlen hätte können. P sei durch eine Herabsetzung der Sperrstunde in finanzielle Bedrängnis gekommen.

Sie habe also das X ab Mai 2002 betrieben, es aber sofort wieder weiterverpachtet, da sie es nur zwischenzeitig für Tochter SS mehr oder minder als Treuhänderin geführt habe.

Richtig sei auch, dass sie auf Ersuchen ihres Ehegatten GS das Y betrieben habe. Die geschäftlichen Aufzeichnungen habe GS geführt, welcher auch mit dem Steuerberater Z verhandelt habe. Im Grunde habe sie auch dieses Lokal nur geführt, um es ihrer zweiten Tochter zu übergeben.

Leider sei aus diesen Plänen nichts geworden, da sich beide Töchter anders entschieden haben.

Eine Berufung des Amtsbeauftragten liegt nicht vor.

In der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat führte die Beschuldigte, befragt zu ihren persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen, wie folgt aus:

Sie sei derzeit arbeitslos und aus ihrer Sicht auch nicht in der Lage, eine Arbeit auszuüben. Sie habe lediglich einen AMS-Bezug von täglich € 14,26. Aktivvermögen besitze sie keines; sie habe lediglich Schulden in Höhe etwa € 60.000,00. Sie habe keine Sorgepflichten.

Auch ihr Ehegatte erhalte lediglich einen AMS-Bezug und könne sie insoweit auch nicht finanziell unterstützen. Sie erhielten auch keine Unterstützung von dritter Seite.

Wenn ihr vorgeworfen werde, vormals unternehmerisch bzw. selbständig tätig gewesen zu sein, bestreite sie dies, wie immer man diese Aktivitäten umschreibe, sie habe diese zwischenzeitig beendet.

Sie halte sich auch nicht in Bereichen auf oder habe mit Tätigkeiten irgendwie zu tun, welche sich mit Buchhaltung, Rechenwesen oder unternehmerischen Entscheidungen beschäftigen.

Bevor sie krank geworden sei, wäre sie tätig gewesen als Verkäuferin von Kleidern, als Servierkraft und als Reinigungsfrau. Diese Tätigkeiten könne sie jetzt nicht mehr ausüben, weil sie an beiden Händen unter Rhizarthrose und unter einem Carpal-Tunnelsyndrom leide. Übersetzt bedeute das, dass jeweils das Daumengrundgelenk abgenützt sei, weshalb sie dort – wenngleich vergeblich – operiert worden sei. Das Carpal-Tunnelsyndrom bedeute, dass die Nervenleitgeschwindigkeit in Bezug auf die Nerven in den Fingern beeinträchtigt ist, sodass man Empfindungsstörungen in den Fingern habe. Insgesamt sei sie schon fünf Mal operiert worden und müsse im Mai ein sechstes Mal operiert werden. Die letzte OP habe im Februar 2012 stattgefunden.

Präzisierend wurde der Beschuldigten in der Berufungsverhandlung vorgehalten, dass sie betreffend die Veranlagungsjahre 2002 bis 2004 trotz Zusendung entsprechender Abgabenerklärungen, Erinnerungen, Androhung und Festsetzung von Zwangsstrafen keine Steuererklärungen beim Finanzamt eingebracht habe bzw. deren Einbringung nicht veranlasst habe, sohin dass sie die konkret in der Zeit zwischen dem 25. März 2004 bis 22. April 2004, zwischen dem 7. Oktober 2004 bis 15. Dezember 2004 und zwischen dem 2. November 2005 bis 13. Dezember 2005 diesen ihren Pflichten nicht entsprochen habe.

Dazu ES: Sie wäre damals durch einen Steuerberater namens Z vertreten gewesen, welcher leider zwischenzeitig schon verstorben sei. Z habe eine Zustellvollmacht gehabt. Sie sei davon ausgegangen, dass Z für sie die Erklärungen erstelle und beim Finanzamt einreiche.

Die monatlichen Unterlagen seien ihres Wissens rechtzeitig an den Steuerberater geleitet worden, welcher auch die Rechenwerke erstellt habe. Sie verstehe das nicht.

Die Führung dieser Cafés sei nicht ihre Aufgabe, sie hätte damit nichts zu tun gehabt, außer dass sie ihre Konzession zur Verfügung gestellt habe. Sie habe die Lokale nicht gepachtet gehabt und wäre auch nicht Unternehmerin gewesen. Tatsächlich sei ihr Ehegatte der Unternehmer gewesen. Sie hätten daher in Wirklichkeit keine unternehmerischen Pflichten getroffen und habe sie sich eigentlich auch nicht dafür verantwortlich gefühlt.

Zwischen ihrem Mann und ihr seien die geschäftlichen Dinge so geregelt, dass er diese wahrnehme und sie ihm sogar die Briefe von den Behörden ungelesen gebe, weil diese sie nichts angehen. Aus diesem Grunde habe sie, gesetzt den Fall, dass überhaupt entsprechende Verkürzungen an Umsatzsteuervorauszahlungen vorgelegen wären, diesbezüglich nicht wissentlich gehandelt. Ebenso habe sie auch aus diesem Grund hinsichtlich der Nichteinreichung der Umsatzsteuervoranmeldungen nicht zumindest bedingt vorsätzlich gehandelt.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Soweit die Berufungsverwerberin kritisiert, dass der Spruchsenat im Amtsgebäude des Landesgerichtes Klagenfurt verhandelt hat, was gegen die Trennung zwischen Justiz und Verwaltung im Sinne des [Art. 94 Bundes-Verfassungsgesetz](#) verstößt, ist anzumerken, dass mit diesem verfassungsmäßigem Trennungsgebot wohl nicht gemeint sein, dass es einem Spruchsenatsvorsitzenden solcherart verboten wäre, in – im Wege der Amtshilfe der Finanzstrafbehörde erster Instanz durch den Präsidenten des Landesgerichtes vorübergehend zur Nutzung zur Verfügung gestellten – Amtsräumlichkeiten des Landesgerichtes Sitzungen des Spruchsenates einzuberufen. Gemeint ist damit wohl, dass Normen verfassungswidrig wären, bei welchen das Einschreiten eines Richters in *dieser seiner Funktion* als Organ der Verwaltung vorgesehen wäre und umgekehrt. Selbstverständlich wird aber eine Person, welche ein Richteramt übertragen ist, bei Vorliegen der sonstigen rechtlichen Voraussetzungen und fehlender Unvereinbarkeit grundsätzlich auch Ämter der Verwaltung übernehmen dürfen. In diesem Sinne die sogar im Verfassungsrang stehende Bestimmung des [§ 66 Abs. 2 FinStrG](#), wonach der Vorsitz des Spruchsenates durch einen Richter des Dienststandes zu führen ist.

Soweit allenfalls gemeint wäre, dass durch die Besonderheit der Lokalität (ein Gerichtssaal) die Amtshandlungen des Spruchsenates ihrem Anschein nach dem Landesgericht zuzuordnen wären, ist dem zu entgegnen, dass die im Übrigen den vor dem Erstsenat erscheinenden Parteien gegebenen Informationen (der Inhalt der Vorladungen, die Art und Weise der mit ihnen gepflogenen Kommunikation während der Verhandlungen des Spruchsenates laut den Verhandlungsprotokollen) sicheres Gewähr dafür geboten haben, dass nicht etwa der Amtsbeauftragte, die Zeugen oder die durch den Verteidiger beratene Beschuldigte dem objektiven Erklärungsgehalt nach die am 2. Oktober 2008 durch den Spruchsenatsvorsitzenden verkündete Entscheidung des Spruchsenates für eine solche eines Senates des Landesgerichtes Klagenfurt gehalten haben.

Im Übrigen ist auf die Bestimmung des [§ 120 Abs. 1 FinStrG](#) zu verweisen, welche Organe der Finanzstrafbehörden ermächtigt, zur Durchführung der Finanzstrafrechtspflege mit allen Dienststellen der Gebietskörperschaften unmittelbares Einvernehmen zu pflegen und um Amtshilfe, etwa auch bei der notwendigen Zustellung eines Poststückes , zu ersuchen.

In der Sache selbst ist auszuführen:

Gemäß [§ 119 Abs. 1 Bundesabgabenordnung](#) (BAO) sind vom Abgabenpflichtigen die für den Bestand und Umfang einer Abgabenpflicht bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. Gemäß Abs. 2 leg. cit. dienen der Offenlegung insbesondere die Abgabenerklärungen und sonstige Anbringen des Abgabepflichtigen, welche die Grundlage für abgabenrechtliche Feststellungen und für die Festsetzung der Abgaben bilden.

Die Offenlegungs- und Wahrheitspflicht wird somit durch Unterlassung der Bekanntgabe maßgeblicher Umstände sowie durch deren unrichtige oder unvollständige Bekanntgabe verletzt, im Besonderen aber auch, wenn man überhaupt die Einreichung von Abgabenerklärungen unterlässt.

Gemäß § 21 Abs. 1, 1. und 2. Satz Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 (in der für den Tatzeitraum geltenden Fassung) hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat bzw. Kalendervierteljahres (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 und des § 16 selbst zu berechnen hat. Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung.

Gemäß [§ 21 Abs. 2 UStG 1994](#) war bei Unternehmern, deren Umsätze im vorangegangenen Kalenderjahr € 22.000,00 nicht überschritten hatte, das Kalendervierteljahr der Voranmeldungszeitraum.

Für die Voranmeldungszeiträume bis Ende des Jahres 2002 galt überdies noch die [Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend die Abstandnahme von der Verpflichtung zur Abgabe von Voranmeldungen](#), BGBl. II 1998/206, wonach gemäß Abs. 1 dieser Verordnung die Verpflichtung zur Einreichung der Voranmeldung entfallen ist, wenn die Vorauszahlung zur Gänze am Fälligkeitstag entrichtet wurde oder sich für den betreffenden Voranmeldungszeitraum keine Zahllast ergeben hat. Für die späteren Voranmeldungszeiträume war weiters Voraussetzung, dass die Umsätze im vorangegangenen Kalenderjahr die Summe von € 100.000,00 nicht überstiegen haben (siehe die zitierte Verordnung idF BGBl. II 2002/462).

Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Gemäß [§ 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994](#) in der für den Streitzeitraum geltenden Fassung waren die Umsätze jener Unternehmer (Kleinunternehmer), die im Inland einen Wohnsitz oder Sitz haben und deren Umsätze im Veranlagungszeitraum € 22.000,00 (Kleinunternehmertgrenze) nicht übersteigen, befreit.

Daraus folgt im Ergebnis sohin, dass ein Unternehmer, welchem nicht aus anderen, hier nicht relevanten Gründen entsprechende umsatzsteuerpflichtige Umsätze zuzuordnen waren, in dem Fall, dass von ihm die Kleinunternehmertgrenze von € 22.000,00 nicht überschritten worden war, lediglich unecht befreite (umsatzsteuerfrei, aber mit keinem Vorsteuerabzug verbundene) Umsätze tätigte, für welche er – außer in dem Fall, dass er dazu ausdrücklich aufgefordert worden wäre – keine Voranmeldungen einzureichen hatte und für welche naturgegebenermaßen auch keine Umsatzsteuervorauszahlungen angefallen waren.

Gemäß [§ 21 Abs. 4 UStG 1994](#) wird der Unternehmer bzw. Abgabepflichtige nach Ablauf des Kalenderjahres zur Umsatzsteuer veranlagt, wobei er – bei antragsgemäß verlängerbarer Frist – gemäß [§ 134 Abs. 1 BAO](#) bis Ende März des Folgejahres (Rechtslage bei der Veranlagung bis einschließlich 2002) bzw. Ende April oder bei elektronischer Übermittlung bis Ende Juni des Folgejahres (Rechtslage ab Veranlagung 2003) entsprechende Steuererklärungen abzugeben hat.

Von dieser Verpflichtung waren im strafrelevanten Zeitraum gemäß [§ 21 Abs. 6 UStG 1994](#) nur Kleinunternehmer befreit (so sie nicht ausdrücklich – wie im gegenständlichen Fall auch ES – zur Abgabe einer Umsatzsteuerjahreserklärung aufgefordert wurden), wenn ihre Umsätze im Veranlagungszeitraum € 7.500,00 nicht überstiegen haben und für den Veranlagungszeitraum keine Steuern zu entrichten waren.

Gemäß [§ 49 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) macht sich in diesem Zusammenhang einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer zumindest bedingt vorsätzlich derartige selbst zu berechnende Umsatzsteuervorauszahlungen nicht spätestens jeweils am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet. Dabei wirkt aber strafbefreiend, wenn der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesen Zeitpunkten die Höhe der geschuldeten Beträge bekannt gegeben wird.

Gemäß [§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG](#) macht sich derjenige einer Abgabenhinterziehung schuldig, der vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem obgenannten § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält. Dabei ist gemäß § 33 Abs. 3 lit. b leg. cit. eine Abgabenverkürzung bewirkt, wenn

die selbst zu berechnende Abgaben (hier: Umsatzsteuervorauszahlungen) [bis zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt] nicht entrichtet werden.

Hingegen machte sich derjenige – anstelle von Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG – einer Abgabenhinterziehung gemäß [§ 33 Abs. 1 FinStrG](#) schuldig, wer (zumindest bedingt) vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht im Sinne der obgenannten Bestimmungen die Verkürzung einer Umsatzsteuer bewirkt, indem er beispielsweise zur Verheimlichung seiner umsatzsteuerpflichtigen Erlöse Umsatzsteuervorauszahlungen nicht entrichtet, keine Umsatzsteuervoranmeldungen einreicht und auch jegliche weitere Information über diese Erlöse in den Steuererklärungen verheimlicht oder derartige Jahressteuererklärungen nicht einreicht, sodass die bescheidmäßig festzusetzende Jahresumsatzsteuer zu niedrig festgesetzt wird.

Bedingt vorsätzlich handelt dabei nach § 8 Abs. 1 FinStrG bereits derjenige, der einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht, wobei es genügt, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.

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

Von einer versuchten Abgabenhinterziehung nach §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG hingegen wäre zu sprechen, wenn ein abgabepflichtiger Unternehmer vorsätzlich solcherart unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Umsatzsteuer für das Veranlagungsjahr zu bewirken versucht, wobei gemäß [§ 13 Abs. 2 FinStrG](#) eine Tat dann versucht ist, sobald der Täter seinen Entschluss, sie auszuführen, durch eine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung betätigt hat (indem er beispielsweise die Einreichung der Steuererklärungen beim Finanzamt zum Ablauf der gesetzlichen Frist unterlässt in der Hoffnung, die Abgaben würden im Schätzungswege nicht bzw. zu niedrig festgesetzt werden).

Eine Strafbarkeit wegen einer derartigen, zumindest versuchten Hinterziehung an Jahresumsatzsteuer nach § 33 Abs. 1 FinStrG konsumiert eine solche wegen Hinterziehungen an Umsatzsteuervorauszahlungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG bzw. wegen Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG, soweit der Betrag an verkürzter bzw. nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichteter Umsatzsteuervorauszahlungen in der zu verkürzen versuchten Jahresumsatzsteuer enthalten ist, sowie ebenso eine solche von

Vorbereitungshandlungen und Nachtaten, welche für sich als Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG zu bestrafen wären.

Wer vorsätzlich seiner oben beschriebenen Verpflichtung zur Einreichung der Umsatzsteuerjahreserklärung nicht entspricht, ohne dabei den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens (siehe ebenfalls oben) zu erfüllen, hat sich wegen Finanzordnungswidrigkeit nach dem soeben zitierten [§ 51 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) zu verantworten.

Gleiches gilt, wenn jemand vorsätzlich die ihm gemäß § 42 Abs. 1 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 aufgetragene Verpflichtung zur Einreichung von Einkommensteuererklärungen verletzt.

Gemäß [§ 98 Abs. 3 FinStrG](#) haben dabei die Finanzstrafbehörden 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 / der Beschuldigten als erwiesen angenommen werden.

Im gegenständlichen Fall ist für eine derartige Prüfung dem vorgelegten Veranlagungsakt zu StNr. 57/xxx vorerst zu entnehmen, dass dem Finanzamt Klagenfurt am 6. bzw. am 22 Februar 2002 mitgeteilt worden war, dass ES im Februar 2002 die Gewerbeberechtigung für Gastgewerbe in der Betriebsart "Cafe" an den Standorten des X und des Y erhalten hatte, weswegen ihr – vorerst reaktionslos – bereits am 7. Februar 2002 ein Fragebogen "Verf24" zur Betriebseröffnung zugesandt worden war. Ein Erinnerungsschreiben vom 15. April 2002 samt Androhung einer Zwangsstrafe blieb ebenso erfolglos, sodass am 7. Oktober 2002 die näheren Umstände mittels einer Nachschau erforscht wurden. Der dabei einschreitende Steuerberater Z erklärte gegenüber dem Nachschauorgan, dass ES die Cafés X und Y als Einzelunternehmerin betreibe, wobei die Geschäftstätigkeit bereits im Februar 2002 (!) begonnen worden sei. Das an ES im Februar 2002 übermittelte Formular "Verf24", versehen mit ihrer Unterschrift, wurde nunmehr von Z ebenfalls übergeben (genannter Veranlagungsakt, Dauerakt).

Laut Vollstreckungsakt des Finanzamtes Klagenfurt ist ES bereits in der 80iger Jahren als selbstständige Gastwirtin tätig gewesen und dabei wirtschaftlich gescheitert; ein Konkursantrag wurde mangels kostendeckendem Vermögen abgewiesen (Verfügung der Aussetzung der Einbringung vom 9. Februar 1990). In der Folge hatte ES u.a. als Putzfrau gearbeitet (Aktenvermerk vom 13. Juli 1993).

Umsatzsteuervoranmeldungen oder Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate Februar bis Dezember 2002 sind beim zuständigen Finanzamt Klagenfurt nicht eingelangt, lediglich die Lohnabgaben für zwei Arbeitnehmer wurden von Z nachgemeldet und – vermutlich von ES – auch tatsächlich entrichtet (Abfrage Abgabekonto vom 21. März 2012).

Am 17. Dezember 2002 waren Z entsprechende Steuererklärungsformulare betreffend ES für das Veranlagungsjahr 2002 mit dem Auftrag, diese bis zum Ende der Erklärungsfrist einzureichen, zugesandt worden; am 10. Dezember 2003 wurden die Erklärungen mit einer Nachfrist bis zum 2. Februar 2004 beim Steuerberater abberufen (Verfahrensablauf Veranlagung 2002, Finanzstrafakt Bl. 15).

Bereits am 30. Jänner 2004 hat aber Z – wohl mangels Bezahlung (siehe sein offenes Honorar im Zeitpunkt der Konkurseröffnung, siehe unten) – per FinanzOnline seine Vollmacht zurückgelegt (Arbeitsbogen zu ABNr. 300339/04, Aktenvermerk vom 8. September 2004).

Da beim Finanzamt keine Steuererklärungen eingelangt waren, wurde ES am 13. Februar 2004 unter Setzung einer Nachfrist bis zum 5. März 2004 und Androhung einer Zwangsstrafe in Höhe von € 100,00 erinnert. Auch die Festsetzung der Zwangsstrafe am 25. März 2004 unter neuerlicher Aufforderung, die ausständigen Abgabenerklärungen nachzureichen, blieb jedoch erfolglos (Finanzstrafakt Bl. 15).

Auf Basis der durch ES für die Lokalität bei Y laut Nachschau geleisteten Mietzahlungen und der von ES selbst für 2002 betreffend X angegebenen Umsätze in Höhe von € 15.000,00 (laut dem im Oktober 2002 übergebenen Verf 24) wurde der Jahresumsatz der ES für 2002 am 18. Juni 2004 mit netto € 40.000,00 und einer sich daraus ergebenden Umsatzsteuer von € 4.000,00 gemäß § 184 Bundesabgabenordnung (BAO) geschätzt (Veranlagungsakt, Veranlagung 2002).

Von Seite des Spruchsenates wurde daraus gefolgert, dass ES betreffend nicht näher bezeichnete Voranmeldungszeiträume, vermutlich für Jänner (?) bis Dezember 2002, jeweils Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in nicht näher präzisierter jeweiliger Höhe zumindest wissentlich nicht jeweils bis zum 15. des zweitfolgenden Monates entrichtet hätte und auch nicht zumindest bedingt vorsätzlich die diesbezüglichen Voranmeldungen eingereicht hätte.

Auch für Jänner bis Dezember 2003 hatte ES weder Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht noch irgendwelche Vorauszahlungen entrichtet (Abfrage Abgabekonto).

Am 18. Dezember 2003 an Z und am 19. März 2004 waren an ES Steuererklärungsformulare für das Veranlagungsjahr 2003 mit dem Auftrag, diese bis zum Ende der Erklärungsfrist

einzureichen, gesendet worden, ohne dass die Beschuldigte bis zum 30. Juni 2004 die gewünschten Umsatz- und Einkommensteuererklärungen an das Finanzamt übersendet hätte.

Ebenso langten weiterhin keine Voranmeldungen ein bzw. wurden keine Vorauszahlungen an Umsatzsteuer geleistet (Abfrage Abgabenkonto).

Am 10. September 2004 wurde daher von Seite der Abgabenbehörde der Versuch unternommen, die steuerlichen Bemessungsgrundlagen bei ES im Rahmen einer Nachschau zu eruieren. Dabei gelang es dem Prüfungsorgan, ES fernmündlich an diesem Tage zu erreichen und mit ihr als Termin der Nachschau der 14. September 2004 und eine Besprechung mit der Unternehmerin an diesem Tage im Lokal Y zu vereinbaren (Aktenvermerk vom 10. September 2004, Arbeitsbogen zu ABNr. 300339/04, Umschlag Rückseite). Zum vereinbarten Termin war das Y jedoch "wegen Urlaub" überraschend geschlossen und war ES weder telefonisch noch an ihrer Wohnanschrift für den Prüfer erreichbar (Aktenvermerk 14. September 2004, Arbeitsbogen, Umschlag verso).

Wohl aber konnten entsprechende Informationen bei den Vermietern der Lokale, bei ehemaligen Kellnerinnen im X und bei den Getränkelieferanten für X und Y eingeholt werden (Arbeitsbogen, Bericht vom 7. Oktober 2004).

Am 7. Oktober 2004 wurde ES vergeblich unter Setzung einer Nachfrist bis zum 28. Oktober 2004 erinnert (Verfahrensablauf Veranlagung 2003, Finanzstrafakt Bl. 16).

Am 9. November 2004 wurde ES neuerlich unter Setzung einer Nachfrist bis zum 30. November 2004 und Androhung einer Zwangsstrafe von € 100,00 an ihre Säumnis bei der Einreichung ihrer Steuererklärungen für 2003 erinnert (Verfahrensablauf Veranlagung 2003, Finanzstrafakt Bl. 16).

Da weiterhin keine Steuererklärungen einlangten, erfolgte am 16. Dezember 2004 die Festsetzung der Umsatz- und Einkommensteuer für 2003 im Schätzungswege gemäß § 184 BAO, wobei die Umsätze mit insgesamt netto € 45.000,00 und einer sich daraus ergebenden Umsatzsteuer von € 5.500,00 angenommen wurden (Veranlagungsakt, Veranlagung 2003, Bescheide von ES am 20. Dezember 2004 persönlich übernommen, siehe Rückschein).

Von Seite des Spruchsenates wurde daraus gefolgert, dass ES betreffend nicht näher bezeichnete Voranmeldungszeiträume, vermutlich für Jänner bis Dezember 2003, jeweils Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in nicht näher präzisierter jeweiliger Höhe zumindest wissentlich nicht jeweils bis zum 15. des zweitfolgenden Monates entrichtet hätte und auch nicht zumindest bedingt vorsätzlich die diesbezüglichen Voranmeldungen eingereicht hätte.

Ebenfalls wurden am 17. Dezember 2004 die Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für Jänner bis Oktober 2004 im Schätzungswege nach § 184 BAO mit € 4.000,00 festgesetzt (Veranlagungsakt, Veranlagung 2003).

Am 20. Dezember 2004 wurden an ES Steuererklärungsformulare für das Veranlagungsjahr 2004 mit dem Auftrag, diese bis zum Ende der Erklärungsfrist einzureichen, übersendet (Verfahrensablauf Veranlagung 2004, Finanzstrafakt Bl. 17).

Am 21. Dezember 2004 hat der nunmehrige Verteidiger der Beschuldigten dem Finanzamt seine Bevollmächtigung durch ES, beinhaltend auch eine Zustellvollmacht, im Abgabenverfahren bekanntgegeben (Veranlagungsakt, Dauerakt).

Eine von ES (vorerst) persönlich unterfertigte Berufung gegen die Umsatz- bzw. Einkommensteuerbescheide für 2003 wurde nach einem Vorhalteverfahren letztendlich vom Finanzamt mit dem Hinweis, dass die angeforderten Buchhaltungsunterlagen nicht vorgelegt worden sind, als unbegründet abgewiesen (Veranlagungsakt, Veranlagung 2003, Bescheid von ES persönlich übernommen am 6. September 2005).

Unter Verwendung einer Ablöse für Investitionen in einem anderen Café in Klagenfurt versuchte sich ES mittels eines Ausgleichsverfahrens zu entschulden (Ausgleichsantrag vom 7. Februar 2005); laut eigenen Angaben waren bei einem Schuldenstand von rund € 61.000,00 32 Gläubiger betroffen (darunter auch ihr vormaliger Steuerberater Z mit einem ausstehenden Honorar in Höhe von € 1.978,64, siehe Liste im Veranlagungsakt, Veranlagung 2005). In Anbetracht des Umfanges ihrer Verbindlichkeiten wurde jedoch das Ausgleichsverfahren am 16. Februar 2005 in einen Anschlusskonkurs umgewandelt, welcher aber schließlich mangels kostendeckendem Vermögen am 11. April 2005 wieder aufgehoben werden musste (Insolvenzakt des Finanzamtes Klagenfurt betreffend ES).

Da ES die Steuererklärungen für 2004 nicht bis Ende Juni 2005 eingereicht hatte, wurde sie am 19. August 2005 unter Setzung einer Nachfrist bis zum 9. September 2005 erinnert (Verfahrensablauf Veranlagung 2004, Finanzstrafakt Bl. 17).

Am 21. September 2005 wurde sie neuerlich unter Setzung einer Nachfrist bis zum 12. Oktober 2005 und Androhung einer Zwangsstrafe in Höhe von € 100,00 erinnert (Verfahrensablauf Veranlagung 2004, Finanzstrafakt Bl. 17).

Am 2. November 2005 wurde die angedrohte Zwangsstrafe festgesetzt und ES unter Gewährung einer Nachfrist bis zum 23. November 2005 zur Einreichung der Erklärungen aufgefordert (Verfahrensablauf Veranlagung 2004, Finanzstrafakt Bl. 17).

Am 13. Dezember 2005 hat ES nachstehendes, von ihr handschriftlich verfasstes Schreiben beim Finanzamt eingereicht (Veranlagungsakt, Veranlagung 2005):

"ES
{StNr. der ES}

An die betriebliche Veranlagung Team 25

Ich bin seit November 2004 nicht mehr Selbständig tätig daher ersuche ich Sie die Einkommensteuervorauszahlung auf 0 zu stellen.

ES"

Da ES auch der neuerlichen Nachfrist zur Erklärungsabgabe nicht entsprochen hat, wurde auf Basis der vormaligen Erhebungen am 16. Februar 2006 die Festsetzung der Umsatz- und Einkommensteuer für 2004 im Schätzungswege gemäß § 184 BAO vorgenommen, wobei die Umsätze mit insgesamt netto € 23.000,00 und einer sich daraus ergebenden Umsatzsteuer von € 4.150,00 angenommen wurden (Veranlagungsakt, Veranlagung 2004, Bescheid von ES persönlich übernommen am 20. Februar 2006).

Von Seite des Spruchsenates wurde daraus wiederum gefolgert, dass ES betreffend nicht näher bezeichnete Voranmeldungszeiträume, vermutlich für Jänner bis Dezember 2004, jeweils Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in nicht näher präzisierter jeweiliger Höhe zumindest wissentlich nicht jeweils bis zum 15. des zweitfolgenden Monates entrichtet hätte und auch nicht zumindest bedingt vorsätzlich die diesbezüglichen Voranmeldungen eingereicht hätte.

Gegen diese Schätzungsbescheide hat ES durch den neuerlich einschreitenden nunmehrigen Verteidiger berufen und unrichtigerweise behauptet, dass im Jahre 2004 keine Geschäftstätigkeit mehr gegeben gewesen wäre (Veranlagungsakt, Veranlagung 2004).

Über das Rechtsmittel betreffend die Umsatzsteuer 2004 (die Berufung betreffend die Einkommensteuer 2004 war wieder zurückgezogen worden) hat der Unabhängige Finanzsenat (UFS) als Abgabenbehörde zweiter Instanz mit Berufungsentscheidung vom 4. Mai 2009, GZ. RV/0411-K/06, stattgebend entschieden und den angefochtenen Umsatzsteuerbescheid ersatzlos aufgehoben (Veranlagungsakt, Veranlagung 2004).

Dabei wurde anlässlich eines Erörterungstermines von Seite der ES u.a. vorgetragen, die erfolgte Hinzurechnung der Jänner- und Februarumsätze des Streitjahres betreffend das X sei jedenfalls zu Unrecht erfolgt, da als Betreiber desselben die R ES GnbR fungiert habe und die hiemit verbundenen Umsätze vom Finanzamt auch bei dieser Gesellschaft erfasst worden seien. Dem hielten die Amtsvertreter entgegen, ergänzende Recherchen hätten ergeben, dass

nicht die vorbenannte Gesellschaft, sondern vielmehr ES selbst der wahre Betreiber des X gewesen sei. Es sei zwar zutreffend, dass dahingehend eine entsprechende Veranlagung erfolgt sei, allerdings wären die diesbezüglich ergangenen Bescheide aufzuheben. Letzteres sei bis dato deshalb nicht erfolgt, da dies einen unzulässigen Verwaltungsaufwand nach sich gezogen hätte und sich zudem hiemit auch keine steuerlichen Auswirkungen verbunden hätten.

In ihrer Bescheidbegründung führte die Abgabenbehörde zweiter Instanz aus:

Es gelte sich zu vergegenwärtigen, dass ES die benannten Cafés in dem Streitjahr vorangehenden Jahr durchgehend betrieben habe und sohin insgesamt 24 Betriebsmonate vorliegen, für die das Finanzamt geschätzte Getränkeerlöse in Höhe von € 35.000,00 angenommen habe. Demgegenüber habe ES im Streitjahr 2004 das Café X lediglich während der ersten vier Monate sowie das Café Y lediglich während der ersten beiden Monate betrieben und lägen dahingehend im Vergleich zum Vorjahr lediglich 6 Betriebsmonate, beziehungsweise ein Viertel der Vorjahresbetriebszeit vor. In linearer Umlegung derselben auf die für das gesamte Vorjahr geschätzten Getränkeerlöse würden sich demnach für das Streitjahr 2004 Getränkeerlöse in Höhe von € 8.750,00 ($35.000,00 : 4 = 8.750,00$) ergeben und wäre bei einer dahingehend allenfalls auch erfolgten Schätzung im Endergebnis (Anm.: incl. der dargestellten Mietentgelte von € 11.666,58 sowie der restlichen 10%igen Entgelte in Höhe von € 1.000,00) die Kleinunternehmengrenze gemäß der Bestimmung des § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 von € 22.000,00 letztlich auch nicht überschritten worden.

Aus dem Umstand allein, dass das Finanzamt die Getränkeerlöse für das Streitjahr 2004 in Umlegung der dahingehend für das Vorjahr geschätzten Getränkeerlöse letztlich nicht linear und demgemäß mit dem vorbenannten Betrag von € 8.750,00, sondern der Höhe nach mit € 10.000,00 geschätzt habe, lasse sich nach dem Dafürhalten des UFS für ES allerdings nichts gewinnen, zumal jeder Schätzung eine gewisse Ungenauigkeit immanent sei und die hiemit verbundene Ungewissheit derjenige zu tragen habe, der zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht gehörig mitwirkt (VwGH 19.3.2002, [98/14/0026](#); VwGH 27.8.2002, [96/14/0011](#)).

Dies treffe vorliegend jedenfalls auch auf ES zu, zumal diese für das Streitjahr 2004 keine Steuererklärungen eingereicht und sich zudem im Berufungsverfahren vorweg und fälschlicherweise auch noch [damit] verantwortet habe, dass sie im Streitjahr 2004 eine Geschäftstätigkeit gar nicht ausgeübt habe.

Dessen ungeachtet hätte sich der UFS in diesem Zusammenhang vor Augen zu halten, dass die in Rede stehende, vom Finanzamt für das Streitjahr 2004 in Anlehnung an das Vorjahr vorgenommene Getränkeerlöseschätzung nachweislich auf den im Zuge der angesprochenen Nachschau eruierten Getränkebezügen, schwerpunktmäßig vor allem auf den dahingehend an die benannten Lokale X sowie Y im Konkreten gelieferten Biermengen, beruhe, beziehungsweise aufbaue.

Vor allem aber hätte der UFS in Verbindung hiemit zu bedenken, dass im Streitjahr 2004, gemäß den dahingehend gepflogenen Erhebungen, von der H Brauerei – im Vergleich zu der für das Vorjahr eruierten Bierliefermenge von 1.900 Litern Bier – lediglich 650 Liter Bier sowie von der M Brauerei – im Vergleich zu der dahingehend für das Vorjahr eruierten Bierliefermenge von 2.090 Litern Bier – lediglich 100 Liter Bier angeliefert wurden und sich demnach von diesem Hintergrund her die für das Streitjahr 2004 geübte Getränkeerlöseschätzung jedenfalls als deutlich überzogen ausnehme. Dies gelte umso mehr, als die dahingehend für das Streitjahr 2004 im Konkreten eruierten und vordargestellten Bierliefermengen die Vorjahresliefermengen nicht nur einschneidend unterschritten, sondern zudem auch jeweils für die Monate Jänner bis August des Streitjahres erhoben wurden, obschon die ES selbst, wie dargelegt, die benannten Lokale lediglich in den ersten vier, beziehungsweise ersten zwei Monaten desselben betrieben habe.

Vom Hintergrund der vordargestellten Umstände, die das Finanzamt dem Gebot der vorgenannten Bestimmung des [§ 184 Abs. 1 BAO](#), wonach bei einer Schätzung alle für die Schätzung bedeutenden Umstände zu berücksichtigen sind, jedenfalls wohl auch nicht außer Acht lassen durfte, gelange der UFS daher letztlich auch zur Erkenntnis, dass sich die vom Finanzamt für das Streitjahr 2004 vorgenommene Schätzung auch lediglich dem Grunde, nicht jedoch der Höhe nach aufrechterhalten lasse.

In Anknüpfung hieran gelange der UFS im Lichte der vordargestellten Aspekte und Überlegungen unter Einschluss dessen, dass die ES darüber hinaus fallweise sicherlich auch noch andere Getränkebezüge erhalten haben dürfte, in freier Beweiswürdigung letztendlich zur Auffassung, dass sich das Finanzamt bei der wie angesprochen für das Streitjahr 2004 vorgenommenen Schätzung der Getränkeerlöse auf einen Betrag von maximal € 6.000,00 zu beschränken gehabt hätte.

Die vordargestellte Obergrenze korrespondiere zudem auch mit den im Zuge der Nachschau von P sowie von L (den Nachmieter der benannten Lokale) beigebrachten Aussagen, wonach sich die monatlichen Bruttoumsätze auf etwa € 1.500,00, beziehungsweise auf € 600,00

beliefen, da man in Umlegung dieser Beträge auf die Vorbetriebszeit der ES (Anm.: 4 Monate a' € 1.250,00 netto sowie 2 Monate a' € 500,00 netto) exakt zum gleichen Ergebnis gelange.

In Anknüpfung auf die vordargestellten Überlegungen sei dem UFS sohin letztlich auch zu erkennen geblieben, dass die Umsätze der ES im Streitjahr 2004 die angesprochene und maßgebliche Kleinunternehmengrenze von € 22.000,00 jedenfalls nicht überschritten hätten.

Unter Bedachtnahme auf diese Aktenlage ist auszuführen:

Entgegen den Behauptungen der Beschuldigten in der Berufungsverhandlung ergibt sich für den Berufungssenat keineswegs, dass ES gleichsam nur ein unschuldiges Opfer von Machenschaften Dritter, beispielsweise ihres Ehegatten GS, gewesen sei, für welchen sie in völliger Naivität lediglich ihren Namen (oder allenfalls noch ihre Gewerbeberechtigung) hergegeben hätte, ohne zu erkennen, dass sie durch ihr Handeln bestimmte abgabenrechtliche Pflichten übernommen hätte, welchen sie in keiner Weise entsprochen hätte.

ES bietet vielmehr das Bild einer wirtschaftlich gescheiterten und darob mit Schulden überhäuften Geschäftsfrau, welche für sich aufgrund ihrer beruflichen Erfahrungen, zumal des Andrängens der Behörden, im Umgang mit dem Finanzamt die Verhaltensdevise verinnerlicht hat: Vermeide tunlichst jeden Kontakt mit diesem und gebe so wenig Information wie nur möglich, andernfalls es nur dein Schaden wäre, weil du dann möglicherweise im Wege der Vollstreckungsbeamten Steuern zahlen müsstest!

Unter dem Einwirken ihres Ehegatten GS hat die Beschuldigte im strafrelevanten Zeitraum wiederum in der Gastronomie als selbständige Unternehmerin zu arbeiten begonnen, wobei sie aber entgegen diesem ihrem Wissen um die solcherart übernommenen abgabenrechtlichen Pflichten weiterhin jegliche Kommunikation mit dem Fiskus soweit als möglich aus dem Wege gegangen ist. Dieses sich aus der Aktenlage erschließende Verhalten indiziert ansich den Verdacht eines Tatplanes einer angestrebten Abgabenvermeidung im Höchstausmaß, wobei in Anbetracht der doch erfolgten Abgabenfestsetzungen durch das Finanzamt konkret vorerst eine versuchte Hinterziehung an Umsatzsteuer für die Veranlagungsjahre 2002 bis 2004 bzw. an Einkommensteuer für die Veranlagungsjahre 2002 und 2003 nach §§ 33 Abs. 1, 13 FinStrG in Betracht gekommen wäre.

Eine Verkürzung von Einkommensteuer für 2002 und 2003 ist jedoch vor der Finanzstrafbehörde erster Instanz kein Verfahrensgegenstand gewesen.

Ebenso wurde kein Vorwurf einer versuchten Hinterziehung an Umsatzsteuer gemäß §§ 33 Abs. 1, 13 FinStrG erhoben; dem Berufungssenat wäre es verwehrt, unter Außerachtlassung des Instanzenzuges einen derartigen Schulterspruch erstmals und unter Außerachtlassung der bereits eingetretenen Verjährung zu fassen.

Es verbleibt somit strafbar eine allfällige Hinterziehung von Umsatzsteuervorauszahlungen im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG betreffend bestimmte Voranmeldungszeiträume der Jahre 2002 bis 2004, wobei aber der Tatbestand sowohl in seiner objektiven als auch subjektiven Hinsicht zu prüfen ist.

Hinsichtlich der vorgeworfenen Hinterziehung für nicht näher beschriebene Zeiträume des Jahres 2004 ergibt sich bereits in Nachvollziehung der Argumentation der dargestellten Berufungsentscheidung im Abgabenverfahren, dass die darin aufgeworfenen Bedenken gegen das Schätzungsergebnis mit der für ein Strafverfahren notwendigen Sicherheit nicht zu widerlegen sind.

Auch betreffend die strafrelevanten Vorjahre sind die erhobenen Einwendungen, wenngleich in geringerem Ausmaße, nicht völlig von der Hand zu weisen, sodass in gesamthafter Betrachtung für Zwecke des Finanzstrafverfahrens – im Zweifel zugunsten für ES – entsprechende Abschläge von den durch griffweise Schätzung ermittelten Bemessungsgrundlagen vorgenommenen werden müssten, womit man aber in gefährliche Nähe zu den Umsatzgrenzen für Kleinunternehmer geriete. Zumal in Anbetracht des Zeitablaufes und der verschollenen Belegsammlung ist auch eine weitere Aufklärung des Sachverhaltes nicht zu erwarten, sodass letztendlich nicht sicher auszuschließen ist, ob nicht die Beschuldigte tatsächlich etwa mit ihren Umsätzen in den Jahren 2002 und 2003 die Kleinunternehmengrenze nicht überschritten hat. Insbesondere hat der UFS in seiner Berufungsentscheidung im Abgabenverfahren einen – nachvollziehbaren – logischen Zusammenhang zwischen den Umsätzen der Subpächter und denjenigen der ES selbst hergestellt, wenn er – siehe oben – die monatlichen Umsätze der Subpächter und auch der ES in X und Y mit € 1.250,00 + € 500,00 = € 1.750,00 beziffert, was einen jährlichen Nettoumsatz von € 21.000,00 ergibt. Es ist nicht mit Sicherheit auszuschließen, dass dann, wenn die tatsächlichen Betreiber der Cafes 2004 bestimmte monatliche Umsätze erzielt haben (wenn diese geöffnet waren), dies bei gleichen Verhältnissen in ähnlicher Weise auch in den Vorjahren geschafft haben. Es erscheint auch einsichtig, dass im Falle einer Weiterverpachtung im jeweiligen Zeitraum von ES kein Umsatz im Lokal erzielt wurde, statt dessen aber Pachtzins vereinnahmt wurde, wobei es wiederum fraglich sein könnte, ob in

allen Fällen auch tatsächlich eine Bezahlung erfolgte oder nicht etwa dieser sich als uneinbringlich erwies.

So gesehen ist es mit der für ein Strafverfahren notwendigen Sicherheit sowohl für 2004 als auch für die Vorjahre nicht nachzuweisen, dass ES mit ihren Umsätzen die Kleinunternehmengrenze tatsächlich überschritten hat und es daher tatsächlich zu Verkürzungen an Umsatzsteuervorauszahlungen gekommen ist.

Denkbar wäre es wohl, dass die Beschuldigte – obwohl in Anbetracht der tatsächlich zu geringen Umsätze und der solcherart noch bestehenden Abgabenbefreiung gar keine Verpflichtung zur Einreichung von Voranmeldungen und Entrichtung von Zahllasten bestanden hat – in Unkenntnis des Vorliegens des (noch oder gerade noch bestehenden) Befreiungstatbestandes in stumpfer Ablehnung jeglicher ihr auferlegten abgabenrechtlichen Pflichten das Unterbleiben einer Ermittlung der Bemessungsgrundlagen und notwendigerweise in der Folge einer Übersendung von Voranmeldungen und Entrichtung der Vorauszahlungen veranlasst hat. Einer sicherer Nachweis derartiger relativ untauglicher Versuche an Hinterziehungen von Umsatzsteuervorauszahlungen für bestimmte Voranmeldungszeiträume (welche?) ist aber auch hier nicht zu führen, sodass im Ergebnis hinsichtlich der vorgeworfenen Hinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG spruchgemäß mit einer Verfahrenseinstellung im Zweifel zugunsten für die Beschuldigte vorzugehen war.

Es verbliebt somit lediglich der Vorwurf an die Beschuldigte, dass sie – entgegen ihrem Erfahrungswissen als langjährige Unternehmerin und trotz dem behördlichen Andrängen – vorsätzlich für die Veranlagungsjahre 2002 und 2004 in der Zeit zwischen dem 13. Februar 2004 bis 18. Juni 2004, 30. Juni 2004 bis 16. Dezember 2004 und 30. Juni 2005 bis 16. Februar 2006 keine Umsatz- und Einkommensteuererklärungen eingereicht hat.

Wird aber gegen einen Steuerpflichtigen, weil er trotz Erinnerung und Androhung einer Zwangsstrafe - offenbar vorsätzlich - für ein bestimmtes Veranlagungsjahr keine Steuererklärung beim Finanzamt eingereicht bzw. diesem übermittelt hat, gemäß [§ 111 BAO](#) eine Zwangsstrafe verhängt, damit er unter Androhung einer neuerlichen Zwangsstrafe in weiterer Folge die unvertretbare Leistung der Abgabe der Erklärung nachhole, erfüllt eine zusätzliche Verhängung einer Geldstrafe wegen vorsätzlicher Nichteinreichung dieser Steuererklärung und einer dadurch begangenen Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG für die Zeit bis zum Ergehen der Zwangsstrafe den Tatbestand einer Doppelbestrafung, da auch die Geldstrafe wegen der Unterlassung derselben unvertretbaren

Handlung ausgesprochen wird und den Täter in weiterer Folge zu abgabenredlichen Verhalten veranlassen soll.

Eine Zwangsstrafe nach § 111 BAO wird jedoch nicht deswegen ausgesprochen, weil der Steuerpflichtige in der Folge seine Pflicht zur Erklärungseinreichung nicht erfüllt, sodass für den Fall seiner auch danach verbleibenden Untätigkeit eine Bestrafung wegen § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG für diesen Zeitraum nicht gegen das Gebot des "ne bis in idem" verstößen kann, es sei denn, es würde wiederum eine Zwangsstrafe festgesetzt werden (UFS 24.3.2009, FSRV/0042-L/08; UFS 6.10.2011, FSRV/0001-L/09).

Die obgenannten strafrelevanten Zeiträume waren daher betreffend die unterbliebenen Steuererklärungen für 2002 auf die Zeit zwischen dem 25. März 2004 und dem 18. Juni 2004, sowie betreffend die Steuererklärungen für 2004 auf die Zeit zwischen dem 2. November 2005 und dem 16. Februar 2006 einzuschränken.

Für das Verständnis des einfachen Lebenssachverhaltes, dass jemand, der – aufgrund seiner eigenen Behauptungen – vom Finanzamt für einen Gewerbebetreibenden und selbständigen Unternehmer gehalten wird und solcherart überdies auch entsprechend aufgefordert, erinnert und ermahnt wird, entsprechende Steuererklärungen bei der Abgabenbehörde einzureichen, dies auch vorzunehmen bzw. zu veranlassen hat, bedarf es keines Spezialwissens.

Der Aktenlage ist zu auch entnehmen, dass die Beschuldigte – wie ihr in der Berufungsverhandlung nachgewiesen wurde – die oben beschriebenen Poststücke des andrängenden Finanzamtes selbst übernommen hat. Diese will sie dann aber einfach beständig ungelesen an ihren Gatten weitergeleitet haben, weil sie im Ergebnis sich mit ihren steuerlichen Angelegenheiten nicht beschäftigt habe, sondern alles GS überlassen habe.

Dem steht wiederum entgegen, dass dem Veranlagungsakt aber durchaus gehaltvolle Anbringen zu entnehmen sind, welche von ES eigenhändig unterfertigt wurden (zB die Berufung gegen die im Schätzungswege ermittelte Umsatz- bzw. Einkommensteuer für 2003 am 20. Februar 2005) oder sogar von ihr vorher noch selbst handschriftlich verfasst wurden (z.B. ihr erwähnter Antrag vom 13. Dezember 2005 an die betriebliche Veranlagung, Team 25, die Einkommensteuervorauszahlung "auf 0 zu stellen").

Ihre grundsätzliche Einstellung, andererseits soweit als möglich jegliche Mitwirkung an der ihre Person betreffenden Abgabenerhebung zu vermeiden, zeigt sich deutlich beispielsweise an den Ereignissen vom September 2004, als sie den Betriebsprüfer trotz Terminvereinbarung vor verschlossener Tür stehend ließ und, umgangssprachlich ausgedrückt, "auf Tauchstation" gegangen ist.

Der Berufungssenat geht daher in Übereinstimmung mit der allgemeinen Lebenserfahrung davon aus, dass in Wirklichkeit die Beschuldigte an der Geschäftsführung der Lokale zumindest mitgewirkt hat und diesbezügliche Entscheidungen gemeinsam mit ihrem Ehemann getroffen hat, wenngleich möglicherweise seinem Wollen eine wesentliche Bedeutung zugekommen ist, und sie sich auch ganz detailliert in Kenntnis über den Stand ihrer Verfahren beim Fiskus gesetzt hat bzw. in Kenntnis gesetzt worden ist – andernfalls wären die von ihr unterfertigten bzw. eigenhändig geschriebenen Eingaben nicht erklärlich. Solcherart war aber ES in den strafrelevanten Zeiträumen auch in genauer Kenntnis, welches Handeln die Abgabenbehörde von ihr gefordert hat. Die Beschuldigte hat aber – wenngleich möglicherweise unter dem Einfluss ihres Ehegatten – zumal in Anbetracht ihrer schlechten Finanzlage (siehe den Ausgang ihres Insolvenzverfahrens) – sich bewusst gegen die Erfüllung dieser ihr auferlegten abgabenrechtlichen Pflichten entschieden und damit der Abgabenbehörde einen enormen Verwaltungsaufwand verursacht.

ES hat daher spruchgemäß Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG zu verantworten.

Zur Strafzumessung ist auszuführen:

Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG waren im strafrelevanten Zeitraum mit einer Geldstrafe bis € 3.625,00 bedroht.

Bei der Strafbemessung handelt es sich um eine Ermessensentscheidung. Grundlage für die Bemessung der Strafe ist nach [§ 23 FinStrG](#) die Schuld des Täters, wobei die Erschwerungs- und Milderungsgründe gegeneinander abzuwagen und die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen sind. Im Übrigen gelten die §§ 32 bis 35 StGB sinngemäß.

Zu Gunsten von ES zu bedenken sind ihre finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit, das nunmehrige weitgehende Zurücktreten des spezialpräventiven Aspektes (folgt man ihren Ausführungen, wonach sie zumal aufgrund ihrer gesundheitlichen Beeinträchtigungen nicht mehr unternehmerisch tätig sein könne und auch nicht eine entsprechende Absicht habe), der Zeitablauf seit der Tatbegehung, der Umstand, dass sie durch ihre Finanzlage wohl zu ihrem Verhalten verleitet worden ist und unter dem Einfluss des sie in ihrem Fehlverhalten bestärkenden Ehegatten gestanden ist, – Aspekten, welchen erschwerend lediglich die Faktenmehrheit über einen längeren Zeitraum entgegenstehen. Berücksichtigt man überdies die äußerst ungünstige wirtschaftliche Situation der Beschuldigten und ihre angegriffene

Gesundheit, wie von ihr in der Berufungsverhandlung dargelegt, wäre so gesehen nur eine geringe Geldstrafe zu verhängen.

Nicht außer Acht zu lassen ist aber auch, dass gerade Verhaltensweisen wie diejenigen der ES im gegenständlichen Finanzstraffall das Herzstück einer gleichmäßigen und fairen Abgabenerhebung treffen: Verhält sich eine ausreichende Anzahl an Steuerpflichtigen auf die gleiche Weise wie die Beschuldigte, kann die Gesellschaft die von ihr übernommenen Aufgaben (beispielsweise – auch das Leben der Beschuldigten berührend – im Sozial- und Gesundheitswesen) nicht oder nur eingeschränkt unter Aufnahme von Verbindlichkeiten erfüllen. Es ist daher dafür Sorge zu tragen, dass nicht bei Bekanntwerden der Entscheidung im Milieu der Beschuldigten fälschlicherweise der Eindruck entsteht, übernommene abgabenrechtliche Verpflichtungen insbesondere in der Form der Einreichung entsprechender Steuererklärungen wären nur eine banale Belanglosigkeit, welcher man sich mit vordergründigen Ausflüchten einfach entledigen könne.

Die Geldstrafe war daher aus generalpräventiven Gründen in spruchgemäßer Höhe zu bemessen.

Die obigen Ausführungen zur Geldstrafe gelten grundsätzlich auch für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe, wobei aber überdies der Umstand der schlechten wirtschaftlichen Situation des Beschuldigten ohne Relevanz verbleibt, weil ja eine Ersatzfreiheitsstrafe gerade für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe auszusprechen ist.

Die Verfahrenskosten gründen sich auf § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG, wonach pauschal ein Kostenersatz im Ausmaß von 10 % der Geldstrafe festzusetzen ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, 3. April 2012