

IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Salzburg 2 des Bundesfinanzgerichtes hat durch den Vorsitzenden Dr. Richard Tannert, die Richterin Dr. Doris Schitter und die fachkundigen Laienrichter Mag. Robert Soder und Johann-Peter Höflmaier in der Finanzstrafsache gegen A, geb. xxxx, ehem. Gesellschafter-Geschäftsführerin, whft. XXX, vertreten durch Dr. Bernhard Kettl, Rechtsanwalt, Clemens-Krauss-Straße 21, 5020 Salzburg, wegen Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 2 lit. a und b des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) und Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG über die Beschwerde der Beschuldigten vom 7. Juli 2010 gegen das Erkenntnis des Spruchsenats III beim FA Salzburg-Stadt als Organ des FA Salzburg-Land als Finanzstrafbehörde vom 17. März 2010, StrNr. 093/2006/00304-001, in der Sitzung am 13. August 2014 nach in Anwesenheit der Beschuldigten, ihres Verteidigers, der auch als Vertreterin der belangten Behörde einschreitenden Amtsbeauftragten Hofräatin Dr. Friederike Heitger-Leitich, sowie der Schriftführerin Sabine Hasenöhrl durchgeföhrter mündlicher Verhandlung folgendes Erkenntnis gefällt:

I. Der als Beschwerde iSd § 151 FinStrG zu qualifizierenden Berufung der Beschuldigten wird Folge gegeben und die bekämpfte Entscheidung des Spruchsenates dahingehend abgeändert, dass sie zu lauten hat:

Das gegen A unter der StrNr. 093/2006/00304-001 anhängige Finanzstrafverfahren wegen des Verdachtes, sie habe als Geschäftsführerin der B-GmbH, sohin als Wahrnehmende deren steuerlichen Interessen, betreffend die Voranmeldungszeiträume März bis Dezember 2005 Hinterziehungen von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 60.419,61 gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen, betreffend die Lohnzahlungszeiträume Juli bis November 2006 Lohnabgaben in Höhe von € 2.896,15 nach § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG hinterzogen, indem sie den bosnischen Bauarbeiter C schwarz - ohne Führung eines Lohnkontos - entlohnt habe, sowie betreffend die Lohnzahlungszeiträume März 2005 bis April 2006 und Juni 2006 vorsätzlich Lohnabgaben in Höhe von € 33.872,56 nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. abgeführt

und hiedurch Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen, wird gemäß § 136 Abs. 1 FinStrG, teilweise iVm § 82 Abs. 3 lit. c 1. Alt. FinStrG, eingestellt.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 6. März 2007 ist gegen A beim Finanzamt Salzburg-Land unter der StrNr. 093/2006/00304-001 ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren wegen des Verdachtes eingeleitet worden, sie habe als Geschäftsführerin und sohin Wahrnehmende der steuerlichen Interessen der B-GmbH mit Sitz in ddd vorsätzlich betreffend den Zeitraum März bis Dezember 2005 unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 entsprechenden Voranmeldungen Verkürzungen von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 60.419,61 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und hiedurch Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen. Die Finanzstrafbehörde verwies in ihrem mittels RSa-Brief an die Beschuldigte zugestellten Bescheid, welcher nach am 14. März 2007 erfolgter Hinterlegung beim Postamt an der Abgabestelle behoben worden ist, auf Umsatzsteuer-Nachschaufen vom 9. Februar 2006, ABNr. 300862/05, und vom 15. Jänner 2007, ABNr. 300017/07 (Finanzstrafakt StrNr. 093/2006/00304-001, Bl. 12 f).

Auch wurde die Beschuldigte mit demselben Schriftsatz verständigt, dass das Finanzstrafverfahren auch wegen des Verdachtes eingeleitet werde, dass sie ihr in ihrer Eigenschaft als Entscheidungsträgerin der genannten GmbH betreffend die Lohnzahlungszeiträume März 2005 bis April 2006 vorsätzlich nicht jeweils bis zum fünften Tag nach Fälligkeit Lohnsteuern in Höhe von insgesamt € 20.709,26 abgeführt und Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen in Höhe von insgesamt € 13.163,30 entrichtet und hiedurch Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen habe (genannter Finanzstrafakt, Bl. 13).

Mit Bescheid vom 28. März 2007 wurde das finanzstrafbehördliche Untersuchungsverfahren gegen A ausgedehnt wegen des Verdachtes, sie habe als Geschäftsführerin und Wahrnehmende der steuerlichen Interessen der erwähnten B-GmbH betreffend die Lohnzahlungszeiträume Juli bis November 2006 vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Führung von entsprechenden Lohnkonten nach § 76 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 eine Verkürzung von Lohnsteuern in Höhe von € 1.356,48 und von Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen in Höhe von € 1.539,67 bewirkt und [ergänze:] dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und hiedurch Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG begangen.

Der Verdacht stützte sich auf die Ergebnisse einer Lohnsteuerprüfung zu ABNr. 400005/07 (Finanzstrafakt Bl. 17 f).

Ebenso wurden der Beschuldigten hinsichtlich des Lohnzahlungszeitraumes Juni 2006 eine vorsätzlich nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit erfolgte Abfuhr von Lohnsteuer in Höhe von € 325,54 und Entrichtung von Dienstgeberbeiträgen in Höhe von € 326,27 und damit begangene Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG vorgeworfen (genannter Finanzstrafakt, Bl. 19).

Auch dieses Schriftstück wurde der Beschuldigten mittels Hinterlegung eines RSa-Briefes beim zuständigen Postamt am 4. April 2007 (Beginn der Abholfrist) zugestellt, wobei wiederum in weiterer Folge eine Behebung des Poststückes erfolgte (Finanzstrafakt Bl. 19a).

Der in Einem ausgesprochenen Vorladung für den 29. März 2007 zur Befragung leistete die Beschuldigte keine Folge (Finanzstrafakt Bl. 15), ebenso erfolgte keine schriftliche Rechtfertigung.

Auch scheint im Juli 2007 von Seite der Finanzstrafbehörde versucht worden zu sein (ein Zustellnachweis findet sich im Finanzstrafakt nicht), die die obigen Vorwürfe der genannten Einleitungsverfügungen ohne weitere Ermittlungen übernehmende Stellungnahme der Amtsbeauftragten vom 6. Juli 2007 an die Beschuldigte zuzustellen (diesbezügliches Anschreiben, Finanzstrafakt, Bl. 20).

Einen ordnungsgemäß hinterlegten RSa-Brief mit einer Vorladung zur mündlichen Verhandlung vor den Spruchsenat III beim Finanzamt Salzburg-Stadt am 17. März 2010 hat die Beschuldigte nicht behoben (Finanzstrafakt Bl. 29a f). Wenig überraschend ist sie solcherart auch nicht zur mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat erschienen, woraufhin sich dieser entschloss, in Abwesenheit der Beschuldigten zu verhandeln.

Mit am 17. März 2010 vom Vorsitzenden des Spruchsenates verkündetem Erkenntnis ist offenbar ein Schulterspruch im Sinne der in den Einleitungsverfügungen und in der Stellungnahme der Amtsbeauftragten gleichlautenden Vorwürfe ergangen, wenngleich das Verhandlungsprotokoll dazu keine Angaben enthält, weil es sich ohne Darlegung des Schulterspruches auf die Feststellung beschränkt, dass "das Erkenntnis samt den wesentlichen Entscheidungsgründen verkündet wurde" und eine Geldstrafe von € 12.000,00, eine "EFS", wohl eine Ersatzfreiheitsstrafe, in Höhe von sechs Wochen und pauschale Kosten in Höhe von € 363,00 festgesetzt worden waren (Finanzstrafakt Bl. 35).

Da aber die gesamte Verhandlung lediglich 15 Minuten in Anspruch genommen hat, keine Beweisanträge gestellt wurden und von der Amtsbeauftragten lediglich wie schriftlich beantragt wurde (Finanzstrafakt Bl. 35), sowie letztendlich der Bescheidspruch in der späteren schriftlichen Ausfertigung in Übereinstimmung mit den Einleitungsverfügungen und der Stellungnahme der Amtsbeauftragten steht, finden sich keine Anhaltspunkte für eine differenzierende und allenfalls von den erhobenen Vorwürfen abweichende Analyse der Aktenlage durch den Spruchsenat, was auf einen durch den Vorsitzenden verkündeten Schulterspruch im Sinne der Stellungnahme der Amtsbeauftragten schließen lässt.

Laut Spruchsenat hatte die Beschuldigte als Geschäftsführerin der GmbH dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwaltet, entrichtet werden. Dieser Verpflichtung sei sie in grober Weise nicht nachgekommen.

Bei Bemessung der Strafe wurde als mildernd gewertet die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit der Beschuldigten, als erschwerend keinen Umstand.

In Bezug auf die Persönlichkeit der Beschuldigten ist dem Spruchsenat das Ignorieren von behördlichen Vorladungen von Bedeutung erschienen.

Gegen dieses Straferkenntnis des Spruchsenates hat die Beschuldigte innerhalb offener Frist (siehe die diesbezügliche Beschwerdeentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 24. November 2010, FSRV/0033-S/10) durch ihren Verteidiger Berufung erhoben und die "Aufhebung des Erkenntnisses", erkennbar die Einstellung des Finanzstrafverfahrens begeht.

Vor Aufnahme der Geschäftstätigkeit habe sie die [selbständige Buchhalterin] D mit ihrer gesamten steuerlichen Vertretung [wohl gemeint: mit der steuerlichen Vertretung der B-GmbH] betraut, was die Genannte auch durchgeführt und dem Finanzamt gemeldet habe.

Es sei der Beschuldigten völlig unbekannt, warum angeblich diverse Umsatzsteuervoranmeldungen [dem Finanzamt nicht übersendet worden seien], Lohnkonten nicht geführt worden sein sollten und das Finanzamt [von den Selbstbemessungsabgaben] keine Kenntnis erhalten hätte.

Im Erkenntnis angesprochene Prüfungen wären bei D durchgeführt und von dieser auch absolviert worden. Der Beschuldigten seien Beanstandungen nicht bekannt.

Aufgrund der Konkurs situation wäre es der Beschuldigten nur eingeschränkt möglich, diverse Unterlagen bzw. Ordner zu erhalten, doch sei es ausgeschlossen, dass sie wissentlich Delikte, die ihr vorgeworfen werden, begangen habe.

Es sei auch nicht richtig, dass A es vorgezogen hätte, im Vorverfahren und auch zur mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat [ergänze: nicht] zu erscheinen. Sie habe schlichtweg keine Ladung erhalten, da sie ansonsten ihren ständigen Rechtsvertreter mit der Wahrnehmung ihrer Interessen beauftragt hätte.

Die erhobene Berufung der Beschuldigten ist vom Bundesfinanzgericht gemäß § 265 Abs. 1s lit. a Satz 1 FinStrG als Beschwerde im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu behandeln.

Eine Berufung der Amtsbeauftragten liegt nicht vor.

Im Zuge einer mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht wurde der strafrelevante Sachverhalt ausführlich erörtert.

Dabei hat die Beschuldigte, laut eigenen Angaben gelernte Großhandelskauffrau, nunmehr kaufmännische Angestellte bei einem Kanalreinigungsunternehmen mit einem monatlichen Gehalt von netto € 1.150,00, sorgepflichtig für ihren zehnjährigen Sohn E, geschieden, welche sich nunmehr tatsächlich zur Teilnahme am Verfahren entschieden hat und zur Verhandlung erschienen ist, zur Sache im Wesentlichen u.a. wie folgt angegeben:

Obwohl sie im Firmenbuch als Geschäftsführerin und Eigentümerin der B-GmbH eingetragen gewesen sei, habe sie tatsächlich im Unternehmen - mit Ausnahme von Hilfsdiensten, wie Botentätigkeiten, bei welchen sie Belege zur Bilanzbuchhalterin D gebracht habe - keine Tätigkeit ausgeübt. Der tatsächliche Entscheidungsträger sei ihr Lebensgefährte und Vater des E, Herr F, gewesen, welcher am 31. März 2012 bei einem Verkehrsunfall ums Leben gekommen ist. Sie habe den Genannten 2004 kennengelernt, hätte sich 2006 von ihm getrennt, wäre aber 2007 für zwei Jahre wieder mit ihm zusammen gezogen. Zum Zeitpunkt der Firmenübernahme im März 2005 wäre sie mit ihm schon etwa ein Jahr befreundet gewesen.

Zur Beteiligung an der GmbH sei sie dadurch gekommen, dass sie zur Besprechung über den Mantelkauf mitgefahren sei, dort aber der Freund des F, welcher eigentlich als "Eigentümer" vorgesehen war, überraschend nicht aufgetaucht wäre und ihr Freund sie gefragt habe, ob sie nicht "vorübergehend" für 3 bis 5 Monate diese Funktion übernehmen könnte. Das Geld für den Kauf der Firma sei von F gekommen, von seinen Schulden und seinen vorherigen geschäftlichen Fehlschlägen habe sie keine Kenntnis gehabt. An eine besondere Beratung beim Notar über ihre Pflichten als Geschäftsführerin könne sie sich nicht erinnern.

Ergänzend dazu der Verteidiger: Er habe F bzw. seine Unternehmungen die letzten zehn Jahre betreut. Dieser konnte nicht selbst die handelsrechtliche Geschäftsführung übernehmen, weil er mit der F-KEG zuvor in Konkurs gegangen war. Daraus hat F horrende Schulden gehabt, weshalb er nicht als Eigentümer der B-GmbH aufscheinen konnte. Nach der F-KEG habe es noch weitere drei Firmen im Baunebengewerbe gegeben, welche alle insolvent geworden seien.

An ihre in den Akten dokumentierte Teilnahme an der verfahrensgegenständlichen Lohnsteuerprüfung vom 22. Juni 2006, ABNr. 400443/05 (Bericht vom selben Tage) könne die Beschuldigte sich nicht erinnern; sie wäre nur einmal bei einer Betriebsprüfung dabei gewesen, bei welcher die GmbH ein Guthaben bekommen hätte [Anmerkung: eine Festsetzung von Umsatzsteuervorauszahlungen am 20. Februar 2006, siehe unten].

Sie könne sich auch nicht erinnern, von einem Finanzstrafverfahren Kenntnis erlangt zu haben.

Zeugenschaftlich befragt wurde auch D, Bilanzbuchhalterin:

Sie habe von März 2005 bis März 2006 die Buchhaltung und Personalverrechnung der B-GmbH erledigt und dann mangels Bezahlung ihre Tätigkeit beendet. Ebenso habe ich in dieser Zeit die Lohnabgaben berechnet.

Sie habe betreffend März bis Dezember 2005 die Umsatzsteuervoranmeldungen ermittelt.

Konkret wäre es so gewesen, dass bei dem Unternehmen am 9. Februar 2006 eine Nachschau stattgefunden hat, weil vorher keine Voranmeldungen eingereicht worden waren. Sie habe dann auf Basis der Belegsammlung die Zahllisten bzw. Gutschriften für die Monate März bis November 2005 berechnet und die Voranmeldungen dem Betriebsprüfer übergeben.

Die Umsatzsteuervoranmeldung für Dezember 2005 habe sie dann am 12. Februar 2006 per FinanzOnline beim Finanzamt eingereicht.

Für die Zeiträume März bis November 2005 habe sie ein Guthaben von etwa € 18.000,00 berechnet, für Dezember 2005 habe sich ein Guthaben von € 2.401,51 ergeben.

Sie hätte damals keinen Grund zur Annahme gehabt, dass diese von ihr genannten Umsatzsteuergutschriften nicht zu Recht bestünden.

Die Beschuldigte sei für sie damals selten Ansprechperson im Unternehmen gewesen, meistens wäre es F gewesen.

Auf die Frage, von wem sie die Belege bekommen habe: Das war unterschiedlich, meistens hat sie F vorbeigebracht, manchmal auch die A.

Auf die Frage, wen sie für allfällige Auskünfte zum Sachverhalt fragen konnte und auch Antworten bekommen habe: Das wäre meistens F gewesen. Sie könne sich nicht wirklich erinnern, ob auch die Beschuldigte Fragen beantwortet habe. Sie nehme an, diese habe die Fragen weitergegeben und allenfalls die Antworten ihr mitgeteilt.

Auf Vorhalt der Niederschrift über eine Nachschau vom 15. Jänner 2007, bei welcher offenbar grifffweise die Vorsteuer lediglich mit 20 % festgesetzt wurde, und auf die Frage, ob diese Festsetzung etwa nach ihrer Meinung tatsächlich bloß eine grifffweise Schätzung gewesen ist und ob tatsächliche Gründe dafür bestanden hätten: Sie gehe von einer bloßen grifffweisen Schätzung aus, weil auch bei der Festsetzung der Umsatzsteuervorauszahlungen am 20. Februar 2006 ihre tatsächliche Berechnung von Organen des Außendienstes des Finanzamtes überprüft worden sind.

Auf Befragen: Wenn von der B-GmbH Zahlungen vorgenommen worden wären, hätte dies ihrer Erinnerung nach F veranlasst.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 80 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) haben die zur Vertretung einer juristischen Person (hier: der B-GmbH) berufenen Personen (hier: in erster Linie die Geschäftsführerin A) alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Gemäß § 119 Abs. 1 BAO haben Abgabepflichtige (hier also: die juristische Person B-GmbH) bzw. der Wahrnehmende deren steuerlichen Interessen für den Abgabepflichtigen die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. Dieser Offenlegung dienen gemäß Abs. 2 leg.cit. unter anderem Abgabenerklärungen, wozu auch Umsatzsteuervoranmeldungen gehören.

Gemäß § 21 Abs. 1 Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 hatte im strafrelevanten Zeitraum der Unternehmer bzw. dessen Wahrnehmender für diesen 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 war. Die Voranmeldung galt als Steuererklärung. Der Unternehmer hatte eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Diese Verpflichtung zur Einreichung einer Voranmeldung entfiel gemäß der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend die Abstandnahme von der Verpflichtung zur Abgabe von Voranmeldungen, BGBl. II 1998/206, für den Fall, dass die errechnete Vorauszahlung zur Gänze spätestens am Fälligkeitstag entrichtet worden war oder sich für den Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung ergeben hatte. Für Voranmeldungszeiträume beginnend ab Jänner 2003 war dazu weitere Voraussetzung, dass die Umsätze im vorangegangenen Kalenderjahr den Betrag von € 100.000,00 nicht überstiegen hatten (BGBl. II 2002/462), - woraus sich für den gegenständlichen Fall im strafrelevanten Zeitraum eine zwingende Verpflichtung zur zeitgerechten Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen auch betreffend Voranmeldungszeiträume, für welche ein Umsatzsteuerguthaben zu berechnen war, ergibt.

Gemäß § 21 Abs. 4 UStG 1994 wird der Unternehmer (hier die B-GmbH) nach Ablauf des Kalenderjahres zur Umsatzsteuer veranlagt.

Die Übermittlung der Steuererklärungen hat elektronisch zu erfolgen. Ist dem Unternehmer die elektronische Übermittlung der Steuererklärung unzumutbar, hat die Übermittlung der Steuererklärung 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 Voranmeldung nicht zeitgerecht bei der Abgabenbehörde eingereicht wird.

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

Gemäß § 76 Abs. 1 EStG 1988 hat ein Arbeitgeber (hier wiederum die B-GmbH) bzw. für diesen der Wahrnehmende seiner steuerlichen Interessen für jeden Arbeitnehmer ein Lohnkonto zu führen.

Gemäß § 79 Abs. 1 EStG 1988 hat derartiger Arbeitgeber bzw. der Wahrnehmende seiner steuerlichen Interessen für diesen 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.

Finanzstrafrechtlich ist unter Bezugnahme auf das oben Gesagte auszuführen:

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

Gemäß § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich weiters einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer, z.B. als Wahrnehmender der steuerlichen Interessen eines Unternehmers, - ohne hiervon den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu erfüllen - vorsätzlich die abgabenrechtliche Offenlegungspflicht des Unternehmers (hier: der B-GmbH) verletzt, indem er wider besseres Wissen als Geschäftsführer entgegen der obgenannten Verpflichtung zur zeitgerechten Übersendung von Umsatzsteuervoranmeldungen an die Abgabenbehörde im Sinne des § 21 Abs. 1 UStG 1994 solches unterlässt.

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich der Wahrnehmende der steuerlichen Interessen eines Unternehmers einer Abgabenhinterziehung schuldig, wenn er 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 Abgabenverkürzung bewirkt, wenn solche Selbstbemessungsabgaben ganz oder teilweise nicht (am Fälligkeitstag) entrichtet werden.

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG (in der zur verfahrensgegenständlichen Tatzeit relevanten Fassung) begeht ebenfalls eine Abgabenhinterziehung, wer unter Verletzung der Verpflichtung zur Führung von dem obgenannten § 76 EStG 1988 entsprechenden Lohnkonten eine Verkürzung von Lohnsteuer oder Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern 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.

Wissentlich handelt gemäß § 5 Abs. 3 Strafgesetzbuch (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.

Als Täter bei den obgenannten Finanzvergehen kommt vorerst einmal derjenige in Frage, der die ihm selbst als Abgabepflichtigen auferlegten abgabenrechtlichen Pflichten verletzt.

Möglicher Täter ist weiterhin derjenige, dem eine entsprechende abgabenrechtliche Pflichterfüllung ex lege aufgetragen ist, hier mittels des obzitierten § 80 Abs. 1 BAO. Als Täter kommt dabei aber auch der lediglich die steuerlichen Interessen des Abgabepflichtigen faktisch Wahrnehmende in Betracht, weil es zur finanzstrafrechtlichen Haftung weder eines Vollmachtsverhältnisses noch einer formellen Vertretung des Abgabenschuldners bedarf. Wer z.B. die Geschäfte einer GmbH auch ohne rechtsgültigen Bestellakt tatsächlich führt, der hat auch die abgabenrechtlichen Verpflichtungen der Gesellschaft zu erfüllen (VwGH 29. 4. 2004, 2004/13/0101; UFS 26. 9. 2008, FSRV/0171-W/07).

Gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG haben die Finanzstrafbehörden 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.

Für Zwecke eines Finanzstrafverfahrens ist somit nicht nur hinsichtlich der objektiven, sondern auch der subjektiven Tatseite der Nachweis zu führen; bleiben Zweifel bestehen, sind diese zugunsten des Beschuldigten beachtlich.

Eine Sichtung der Akten - soweit sie vorgelegt werden konnten - in Verbindung mit den nunmehrigen Einlassungen der Beschuldigten und der ergänzenden Beweisaufnahme erschließt nun folgende Feststellungen:

Zum Faktum der angeblichen Hinterziehungen von Umsatzsteuervorauszahlungen für die Voranmeldungszeiträume März bis Dezember 2005 betreffend die B-GmbH:

Laut Kontoabfrage und vorgelegtem Bescheid erfolgte am 20. Februar 2006 für die Voranmeldungszeiträume März bis November 2005 die Festsetzung eines Umsatzsteuerguthabens in Höhe von -€ 17.990,30, wobei Vorsteuern von € 63.926,27 zum Ansatz gebracht worden sind. In der Begründung des Festsetzungsbeschiedes wird auf eine Niederschrift vom 9. Februar 2006 verwiesen.

Dies stimmt überein mit der Aussage der Zeugin D, welche von einer Umsatzsteuer-Nachschaufür diese Monate aus Anlass des Umstandes, dass zuvor keine Voranmeldungen eingereicht worden waren, berichtete.

Die Ausführungen der Zeugin, dass sie die Zahllasten und Guthaben für auf Basis der ihr zur Verfügung gestellten Belegsammlung korrekt berechnet hat, sind nicht zu bezweifeln.

Denkbar wäre es allenfalls, dass für einzelne Monate eine Zahllast berechnet wurde, was bei gesamthaftem Festsetzung durch weitere Guthaben aus den übrigen Monaten abgedeckt worden wäre. Dafür gibt es jedoch auf Basis der Aktenlage keine Anhaltspunkte und wurde auch nicht behauptet.

Gleiches gilt auch für die von D für Dezember 2005 auf Basis der ihr vorgelegten Belege erstellte Voranmeldung mit einem errechneten Guthaben für die GmbH in Höhe von € 2.401,51 (Buchungsabfrage).

Nach Eröffnung des Konkurses über das Vermögen der B-GmbH am 12. Dezember 2006 fand am 15. Jänner 2007 beim Masseverwalter eine Nachschau gemäß § 144 Abs. 1 BAO statt, um allenfalls eine Vorsteuerberichtigung nach § 16 UStG vorzunehmen. Eine Vorsteuerberichtigung war nicht durchzuführen. Wohl aber wurde anlässlich dieser Nachschau auch gleich eine amtswegige Schätzung der Besteuerungsgrundlagen für das Veranlagungsjahr 2005 auf Basis einer vorgelegten Bilanz plus einer Gewinn- und Verlust/Rechnung vorgenommen.

Dabei wurden die steuerpflichtigen Umsätze unverändert belassen, aber die ausgewiesenen Vorsteuern von € 50.900,00 nur im Ausmaß von 20 % anerkannt (im Veranlagungsakt aufgefundene Kopie einer Niederschrift vom 15. Jänner 2007 über die genannte Nachschau, ABNr. 300017/07) - wohl weil die diesbezüglichen Belegsammlungen nicht (mehr) zur Verfügung standen.

Entsprechend dieser Niederschrift wurde die Umsatzsteuer für das Veranlagungsjahr 2005 im Schätzungswege mit € 40.027,80 festgesetzt (Kontoabfrage), woraus sich die - für finanzstrafrechtlich relevant gehaltene - Restschuld im Ausmaß von € 60.419,61 ergeben hat.

Dass die Unterlagen der B-GmbH dem Fiskus in weiterer Folge nicht mehr zur Verfügung standen, ergibt sich auch aus Niederschrift vom 12. Februar 2008 über eine weitere Nachschau gemäß § 144 BAO betreffend die gegenständliche GmbH, wiederum beim Masseverwalter, ABNr. 300090/08 (es sollten die Angaben in den Umsatz- und

Körperschaftsteuererklärungen betreffend das Veranlagungsjahr 2007 überprüft werden), in welcher ausgeführt wird, dass die Umsätze, deren Berichtigung, sowie die beantragte Vorsteuer, die in der [den] Umsatzsteuervoranmeldung[en] ausgewiesen sind, aufgrund fehlender Buchhaltungsunterlagen nicht nachgewiesen werden konnten. Neben fehlendem Kassabuch sind auch die Bankbelege und Eingangs- und Ausgangsrechnungen nicht vorhanden. ... Laut Steuerberaterin G hat F Ordner der Buchhaltung bei ihr abgeholt. F reagiere auf keine Telefonate [wohl: Anrufe] (Niederschrift, Kopie).

Der Umstand, dass dem Betriebsprüfer bzw. dem Masseverwalter am 15. Jänner 2007 die Belege, aus denen die Bilanzbuchhalterin am 9. und am 12. Februar 2006 laut ihres Wissens auf korrekte Weise die Vorsteuern errechnet hatte, nicht mehr zur Verfügung gestanden sind, führt für sich alleine aber noch nicht zu der finanzstrafrechtlich relevanten Feststellung, dass die ursprünglich geltend gemachten Vorsteuern unzutreffend gewesen wären.

Die zum Vorwurf gemachten Verkürzungen von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für März bis Dezember 2005 bei der B-GmbH finden daher in den dem Bundesfinanzgericht zur Verfügung stehenden Akten bzw. im Ergebnis der Beweisaufnahme keine Deckung. Das Finanzstrafverfahren war daher insoweit gemäß § 82 Abs. 3 lit. c 1. Alternative, 136 Abs. 1 und 157 FinStrG einzustellen.

Zu den Fakten Hinterziehung von Lohnabgaben für die Lohnzahlungszeiträume Juli bis November 2006 und Nichtentrichtung bzw. Nichtabfuhr von Lohnabgaben für die Lohnzahlungszeiträume März 2005 bis April 2006, Juni 2006 bei der B-GmbH:

Der tatsächliche Machthaber bei der genannten GmbH ist wohl - so die übereinstimmenden Angaben der Beschuldigten und der Zeugin D - der verstorbene Lebensgefährte der Beschuldigten, F, gewesen.

Dieser hat auch darüber disponiert, welche Forderungen an die GmbH beglichen, oder besser gesagt, nicht beglichen werden sollten.

Damit wäre für sich alleine noch nicht ausgeschlossen, dass die Beschuldigte nicht etwa während der Jahre 2005 oder 2006 an die Information gelangt wäre, dass ihr Freund entgegen seinen Beteuerungen die Abfuhr bzw. Entrichtung der Lohnabgaben gänzlich eingestellt hatte.

Laut den Berechnungsblättern für die Ermittlung der Lohnsteuern, Dienstgeberbeiträge und Zuschläge zu diesen hatte F entrichtet bzw. abgeführt: Lohnsteuer 2005: € 1.248,27 von € 19.287,99, Lohnsteuer 2006: € 0,00 von € 2.930,00, Dienstgeberbeiträge 2005: € 1.353,55 von € 11.495,43, Dienstgeberbeiträge 2006: € 0,00 von € 3.368,94, Zuschläge 2005: € 128,92 von € 1.353,91, Zuschläge 2006: € 0,00 von € 321,92 (Lohnsteuerakt betreffend die B-GmbH).

Ein derartiger Lebenssachverhalt wäre ansich, zumal für die als Großhandelskauffrau ausgebildete Beschuldigte, leicht fasslich gewesen. Hätte sie also davon Kenntnis

erlangt, hätte sie möglicherweise doch eine zumindest bedingt vorsätzliche Unterlassung zu verantworten gehabt, denn es ist auch keinesfalls so, dass eine ausgebildete Großhandelskauffrau nicht auch über grundsätzliche Pflichten des Geschäftsführers einer GmbH Kenntnis haben würde.

Alleine, ein derartiger Nachweis ist infolge des Zeitablaufes seit der Nichtabfuhr bzw. Nichtentrichtung der Lohnabgaben bei gegebener Beweislage mit der für ein Finanzstrafverfahren notwendigen Sicherheit nicht mehr zu führen, weshalb das anhängige Finanzstrafverfahren im Zweifel zugunsten für die Beschuldigte einzustellen ist.

Hat F die geschäftlichen Angelegenheiten der im Baunebengewerbe tätigen GmbH geregelt, hat er auch die Entscheidung getroffen, ob und welche Schwarzarbeiter bei dieser beschäftigt werden sollten.

In diesem Sinne wurde er laut Übersichtsblatt des Lohnsteuerprüfers (Lohnsteuerakt GmbH) auch als Beschuldigter bezeichnet, als anlässlich einer Baustellenkontrolle durch die KIAB am 17. Mai 2006 auch der ohne Führung eines Lohnkontos bei der GmbH schwarz beschäftigte bosnische Staatsangehörige C angetroffen wurde (Bericht vom 1. Juni 2006, Lohnsteuerakt GmbH).

Auch diesbezüglich lässt sich an Hand der vorgelegten Akten in Verbindung mit den Einlassungen der Beschuldigten eine Beweiskette zur finanzstrafrechtlichen Verantwortlichkeit der lediglich als vorgeschoßene Strohfrau agierenden Lebensgefährtin des tatsächlichen Machthabers mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit nicht schließen.

Es war daher ebenfalls mit einer Einstellung im Zweifel zugunsten für die Beschuldigte vorzugehen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

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.

Salzburg, am 13. August 2014