

IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Wien 3 des Bundesfinanzgerichtes hat durch in der Finanzstrafsache gegen M.K. (Bf.), vertreten durch die Rechtsanwaltskanzlei Dr. Karl Bernhauser, Schmerlingplatz 3, 1010 Wien, wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1, 3 lit. b, § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) und der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG über die Berufung des Beschuldigten vom 15. Juli 2013 gegen das Erkenntnis des Spruchsenats beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Organ des Finanzamtes Baden Mödling als Finanzstrafbehörde vom 30. April 2013, Strafnummer 1, nach Abhaltung einer mündlichen Verhandlung am 11. März 2014 in Anwesenheit des Beschuldigten, seines Verteidigers, Mag. Andreas Duensing für die Rechtsanwaltskanzlei Dr. Bernhauser, der Amtsbeauftragten E sowie im Beisein der Schriftführerin X folgendes Erkenntnis gefällt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben und das Verfahren zur Anschuldigung, der Bf. habe wissentlich Umsatzsteuervorauszahlungen für Jänner und Februar 2010 in der Höhe von € 5.996,38 verkürzt, gemäß §§ 136, 157 FinStrG eingestellt.

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Hinsichtlich des verbleibenden Schuldspruches, vorsätzlich im Bereich des Finanzamtes Baden Mödling als Geschäftsführer der Firma R.GmbH

1. unter Verletzung der Verpflichtung zur rechtzeitigen Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für Jänner bis April 2012 in der Höhe von € 4.900,00, für Mai und Juni 2012 in der Höhe von € 2.450,00 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten,
2. unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 96 Abs. 3 Einkommensteuergesetz 1988 (EStG) entsprechenden Kapitalertragsteueranmeldungen Verkürzungen an Kapitalertragsteuer für 2010 in Höhe von € 18.616,78 bewirkt und
3. Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für 6-11/2011 in Höhe von € 7.550,89, Lohnsteuer für 1-12/2011 in Höhe von € 1.033,14 und Dienstgeberbeiträge für 1-12/2011 in Höhe

von € 157,68 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet (abgeführt) zu haben, wird der Strafausspruch dahingehend abgeändert, dass die über den Bf. gemäß §§ 33 Abs. 5, 49 Abs. 2, 21 FinStrG verhängte Geldstrafe auf € 14.800,00 und die gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe auf 37 Tage herabgesetzt wird.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG werden die zu ersetzenden Kosten des Finanzstrafverfahrens mit € 500,00 bestimmt.

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

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 9/18/19/Klosterneuburg als Organ des Finanzamtes Baden Mödling als Finanzstrafbehörde I. Instanz vom 30. April 2013, SpS V wurde der Bf. der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG, der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG sowie der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, er habe im Bereich des Finanzamtes Baden Mödling als Geschäftsführer der Firma R.GmbH vorsätzlich

1. unter Verletzung der Verpflichtung zur rechtzeitigen Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für

1. für 1,2/2010 in der Höhe von € 5.996,38
2. für 1-4/2012 in der Höhe von € 4.900,00
3. für 5,6/2012 in der Höhe von € 2.450,00

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

2. unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 96 Abs. 3 Einkommensteuergesetz 1988 (EStG) entsprechenden Kapitalertragsteueranmeldungen Verkürzungen an Kapitalertragsteuer für 2010 in Höhe von € 18.616,78 bewirkt und

3. Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für 6-11/2011 in Höhe von € 7.550,89, Lohnsteuer für 1-12/2011 in Höhe von € 1.033,14 und Dienstgeberbeiträge für 1-12/2011 in Höhe von € 157,68 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet (abgeführt).

Gemäß § 33 Abs. 5, § 49 Abs. 2 FinStrG wurde über den Bf. eine Geldstrafe in Höhe von € 18.800,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 47 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 FinStrG hat der Bf. die Kosten des Strafverfahrens in Höhe von € 500,00 zu ersetzen.

Begründend wurde zur Person des Bf. ausgeführt, dass er finanzstrafbehördlich bereits mehrfach vorbestraft und Geschäftsführer der Firma R.GmbH sei. Diese Firma habe ihren Sitz im Bereich des Finanzamtes Baden Mödling und sei im Gaststättenwesen tätig.

Der Bf. habe es trotz Wissens um seine Verpflichtung nach § 96 Abs. 3 EStG unterlassen, entsprechende Kapitalertragsteueranmeldungen abzugeben und dadurch eine Verkürzung an Kapitalertragsteuer für 2010 in Höhe von € 18.616,78 bewirkt. Er habe es ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden, einen strafrechtlichen Sachverhalt zu verwirklichen.

Des Weiteren habe der Bf. unter Verletzung der Verpflichtung zur rechtzeitigen Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die im Spruch genannten Zeiträume insgesamt € 13.346,38 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten.

Zudem habe der Bf. die im Spruch aufgelisteten Umsatz- und Lohnsteuern sowie Dienstgeberbeiträge für die jeweils genannten Zeiträume nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit abgeführt, wobei er die Verwirklichung des finanzstrafrechtlich relevanten Sachverhaltes für möglich gehalten und sich damit abgefunden habe.

Diese Feststellungen basierten auf den Ergebnissen der am 16. Juli 2012 mit Prüfungsbericht abgeschlossenen Betriebsprüfung, wobei jedoch einige Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung bereits in der vorangegangenen Umsatzsteuerprüfung berücksichtigt worden seien. Es seien vom Prüfer Umsätze für 24 fehlende Ausgangsrechnungen festgesetzt und die nicht in den Erlösen erfassten Automatenumsätze betreffend die Firma C. dargestellt worden.

Für den Nachschauzeitraum 01-04/2012 seien weder Voranmeldungen eingereicht noch Vorauszahlungen entrichtet worden, weshalb die Umsatzsteuer gemäß § 184 BAO nach Aktenlage geschätzt werden habe müssen. Auch für den Umsatzsteuervoranmeldungszeitraum Mai und Juni 2012 habe die Umsatzsteuer geschätzt werden müssen, da ebenfalls keine Entrichtung bzw. Meldung für diesen Zeitraum erfolgt sei.

Für das Tatbild der Steuerhinterziehung sei eine endgültige Abgabenverkürzung nicht erforderlich, vielmehr genüge das vorübergehende Erlangen eines Steuervorteils. Daher

sei eine Steuereinnahme nicht bloß dann verkürzt, wenn sie gar nicht eingehe, sondern auch dann, wenn sie, ganz oder teilweise, dem Steuergläubiger nicht in dem Zeitpunkt zukomme, in dem er nach dem entsprechenden Steuergesetz Anspruch auf sie gehabt habe.

Im Zuge der Prüfung sei es auch zu einer Überprüfung der Lohnabgaben gekommen, wobei Abfuhrdifferenzen bei Lohnsteuer und Dienstgeberbeiträgen festgestellt worden seien.

Da es sich bei dem Bf. um eine erfahrene und im Wirtschaftsleben stehende Person handle, sei bei diesem – zumal er bereits mehrfach finanzstrafrechtlich verurteilt worden sei – von der Kenntnis der bestehenden abgabenrechtlichen Verpflichtung auszugehen.

Die Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages habe sich aus den nachvollziehbaren Ermittlungen des Finanzamtes ergeben, die als qualifizierte Vorprüfung dem Verfahren zugrunde zu legen seien, auch die teilweise erfolgten Schätzungen, da diese nachvollziehbar und schlüssig seien und darüber hinaus auch nicht bestritten worden seien.

Nach Zitierung der gesetzlichen Grundlagen sowie höchstgerichtlichen Rechtsprechung stellte der Spruchsenat fest, dass der Bf. sowohl in objektiver als auch subjektiver Hinsicht die Finanzvergehen nach §§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG, § 33 Abs. 1 FinStrG sowie die Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG zu verantworten habe.

Bei der Strafbemessung seien als mildernd die teilweise erfolgte Schadensgutmachung und die teilweise Bemessung des strafbestimmenden Wertbetrags mittels Schätzung, erschwerend hingegen die einschlägigen Vorstrafen sowie die mehrfach aufeinanderfolgenden Tathandlungen zu werten gewesen.

Ausgehend von diesen Strafzumessungsgründen sei dem Senat daher die verhängte Geldstrafe tat- und schuldangemessen erschienen und träfen diese Erwägungen auch auf die verhängte Ersatzfreiheitsstrafe zu.

Die Kostenentscheidung gründe sich auf die bezogene Gesetzesstelle.

Gegen dieses am 24. Juni 2013 durch Hinterlegung zugestellte Erkenntnis erhob der Bf. am 15. Juli 2013, eingelangt am 16. Juli 2013, frist- und formgerecht Berufung und brachte vor, er habe die Umsatzsteuern nicht abgeführt, da er unter enormer Arbeitsbelastung gestanden sei, dies deshalb, da der Koch des Unternehmens im Krankenstand gewesen und sodann in Pension gegangen sei. Er sei überarbeitet gewesen und habe infolge dessen unter psychischen Problemen gelitten. Daher sei es ihm nicht mehr möglich gewesen, eine ordnungsgemäße Buchhaltung zu führen. Er befinde sich nach wie vor in psychiatrischer Behandlung.

Des Weiteren seien die geschätzten Beträge viel zu hoch bemessen worden.

Aufgrund seines gesundheitlichen Zustandes übe der Bf. derzeit nur eine Halbtagsbeschäftigung als Koch aus und verdiene lediglich € 678,40 pro Monat. Er ersuche daher die Geldstrafe zu reduzieren, falls möglich ganz aufzuheben.

Am 17. Juli 2013 wurde der Akt mittels Vorlagebericht ohne weitere Stellungnahme seitens des Amtsbeauftragten vorgelegt.

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung bezog sich der Verteidiger auf die vom Bf. eingereichte Berufung und betonte, dass sein Mandant im Tatzeitraum wesentlich niedrigere Umsätze erzielt habe, als durch die Abgabenbehörde geschätzt worden sei.

Er sei wegen des schlechten Geschäftsganges dann darauf angewiesen gewesen, für einen Kindergarten zu kochen. Hätte er tatsächlich so hohe Umsätze erzielt, wie von der Prüfung angenommen, wäre die Gesellschaft nicht in Konkurs geraten und die Firma nicht aufzugeben gewesen.

Bf. hat ergänzend zu den persönlichen Verhältnissen bekannt gegeben, dass er weiterhin als unselbständiger Koch ein Einkommen von € 678,40 monatlich erhalte und Sorgepflichten für ein Kind habe. Er habe ca. € 15.000,00 Schulden bei seinen Verwandten.

Zu den Feststellungen, dass er Automatenerlöse nicht erklärt habe, wandte der Bf. ein, dass nicht Erlöse in der von der Betriebsprüfung errechneten Höhe angefallen seien. Er habe ein Speiselokal und kein Spiellokal geführt. Die Erlöse seien gering gewesen. Er habe die Beträge - wie von der Prüfung festgestellt - an die Fa. C. überwiesen.

Auf Vorhalt, dass die Erlösaufteilung üblicherweise bei 50:50 liege, wendete der Bf. ein, dass es bei ihm eine Aufteilung von 30:70 gegeben habe, räumte aber ein, dass er dazu keine Aufzeichnungen habe.

Auf Vorhalt, dass die Schätzung für 2012 auf den von der Gesellschaft für 2011 verspätet bekannt gegebenen Umsatzsteuerzahllasten beruhe, bekannte der Bf. ein, dass die Berechnungen des Steuerberaters für 2011 auch nicht auf korrekten Erlösaufzeichnungen von ihm beruhten, sondern der Steuerberater der Berechnung Rohaufschläge zugrunde gelegt habe, die der Bf. bei seinem schlechten Geschäftsgang nicht erzielen habe können. Da somit die Umsatzmeldung für 2011 nicht richtig gewesen sei, werde auch die darauf beruhende Schätzung für 2012 nicht als richtig anerkannt.

Er habe seit 2006 bis 2012 wegen der schlechten wirtschaftlichen Lage das Kochen für ca. 60 Kinder eines Kindergartens übernommen und daneben nicht sehr viele Umsätze mit anderen Kunden erzielen können.

Er habe zu seinen erzielten Erlösen keine Aufzeichnungen.

Er habe dem Steuerberater 2011 Umsatzaufzeichnungen gegeben, dieser habe aber nach den Einkäufen hochgeschätzt und nicht berücksichtigt, dass er auch gratis Waren z.B. an Vereine, die im selben Haus ihren Sitz gehabt und in seinem Lokal Treffen abgehalten haben, abgegeben habe.

Auch zu seinen Gratisabgaben habe er keine Aufzeichnungen geführt.

Das Lokal sei im September 2012 geschlossen worden.

Er habe weder ausgegebene Gratisgetränke noch Speisen für die Vereinsmitglieder aufgezeichnet. Seiner persönlichen Einschätzung nach haben diese Gratisumsätze etwa 15% betragen.

Über die Beschwerde wurde erwogen

Gemäß § 265 Abs. 1s lit. a FinStrG sind die zum 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz anhängigen Rechtsmittel vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

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

Gemäß § 33 Abs. 3 lit. b FinStrG ist eine Abgabenverkürzung bewirkt, wenn Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht entrichtet wurden.

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

Gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen sind, Vorauszahlungen an Umsatzsteuer oder Vorauszahlungen an Abgabe von alkoholischen Getränken 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 bekannt gegeben wird, im Übrigen ist die Versäumung eines Zahlungstermines für sich allein nicht strafbar.

Gemäß § 8 Abs. 1 FinStrG handelt vorsätzlich, wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.

Voraussetzung für einen Schuldspruch ist, dass die objektive und subjektive Tatseite eines Tatbestandes erfüllt ist.

Zur objektiven Tatseite ist zu bemerken, dass nach dem - die Bindung an rechtskräftige Abgabenbescheide verneinenden – Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 30. Juni 1977, B 102/75 die Finanzstrafbehörde unter Beachtung der Bestimmungen des § 98 Abs. 3 FinStrG (freie Beweiswürdigung) unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens zu beurteilen habe, ob ein Sachverhalt erwiesen sei oder nicht.

Gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG hat das Bundesfinanzgericht, sofern die Beschwerde nicht gemäß § 156 mit Beschluss zurückzuweisen ist, grundsätzlich in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch

hinsichtlich der Begründung des Erkenntnisses seine Anschauung an die Stelle jener der Finanzstraßbehörde zu setzen und das angefochtene Erkenntnis (den Bescheid) abzuändern oder aufzuheben, den angefochtenen Verwaltungsakt für rechtswidrig zu erklären oder die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Zur objektiven Tatseite ist festzuhalten, dass der Schuldspruch des finanzstraßbehördlichen Verfahrens auf den Feststellungen einer mit Bericht vom 16. Juli 2012 abgeschlossenen Außenprüfung bei der R.GmbH für das Jahr 2010 sowie auf Erhebungen der Finanzstraßbehörde zu den Buchungen der Selbstberechnungsabgaben auf dem Abgabenkonto dieser Gesellschaft beruht.

Da die Einzelaufzeichnungen jedes Geschäftsfalles fehlten und keine Aufteilung der Erlöse in Speisen- und Getränkeerlöse vorlag, wurden durch den Prüfer die erzielten Erlöse basierend auf den Auswertungsergebnissen der mittels Kassasturz ermittelten Tageslosungen zuzüglich eines Sicherheitszuschlages berechnet.

Aufgrund der vorgelegten Bankkontoauszüge für die Monate Februar bis August 2010 konnten die an die Vertragspartnerin „C.“ überwiesenen Anteile von zuvor der Behörde gänzlich unbekannten Automatenenerlösen festgestellt werden. Es lagen jedoch weder ein Vertrag noch Abrechnungsbelege mit C. vor. Da von dem geprüften Unternehmen zuvor keinerlei Erlöse aus der Automatenaufstellung offengelegt worden waren, mussten die Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 BAO im Schätzungsweg ermittelt werden. Es wurden zusätzliche Erlöse aus dem Einsatz von Glückspielautomaten in Höhe von 50% der berechneten Gesamterlöse hinzugerechnet, da von einer branchenüblichen 50:50-Teilung des Erlöses zwischen den Vertragsteilen ausgegangen wurde.

Die Betriebsprüfung und die Finanzstraßbehörde gingen davon aus, dass diese Erlöse in der Höhe von € 12.130,06 sowie der Erlös aus fehlenden Ausgangsrechnungen von € 43.721,70 als verdeckte Gewinnausschüttungen dem Bf. als handelsrechtlichem Geschäftsführer und Mehrheitsgesellschafter zugekommen sind und er die darauf entfallende Kapitalertragsteuer nicht bei Fälligkeit entrichtet hat (TZ 5, 6 und 9 des Betriebsprüfungsberichtes, Kest € 18.615,39).

Der verhängte Sicherheitszuschlag ist im strafbestimmenden Wertbetrag nicht enthalten.

Zur Berechnung eines strafbestimmenden Wertbetrages betreffend Umsatzsteuer 2010 ist festzuhalten, dass bereits mit Bericht über das Ergebnis einer Außenprüfung vom 18.11.2010 eine Umsatzsteuersonderprüfung für den Zeitraum 01-08/2010 bei der Gesellschaft abgeschlossen wurde.

Im Rahmen der Umsatzsteuernachschau brachten die R..GmbH und der Bf. am 27. Oktober 2010 gemäß § 29 FinStrG eine Selbstanzeige ein und gaben dem Finanzamt als Besteuerungsgrundlagen für die Monate 3-8/2010 Umsätze mit 20% Umsatzsteuer in Höhe von € 53.917,66 und für Umsätze mit 10% Umsatzsteuer in Höhe von € 42.401,10 bekannt. Ebenso wurde in der Selbstanzeige ein Betrag in Höhe von € 8.123,81 an Vorsteuern geltend gemacht.

Da in dem betreffenden Zeitraum zuvor keine Umsatzsteuerdaten gemeldet worden waren, mussten die Umsatz- und Vorsteuerbeträge im Rahmen der Prüfung ermittelt und festgesetzt werden.

Im Zuge dieser Umsatzsteuerprüfung wurde festgestellt, dass die Gesellschaft ohne Genehmigung durch das Finanzamt eine Trennung der Entgelte nach dem Wareneingang vorgenommen hatte. Eine solche Trennung der Entgelte unter Berücksichtigung des Wareneinganges setzt jedoch voraus, dass dem Unternehmer nach Art und Umfang seines Unternehmens eine genaue Trennung der Entgelte nach Steuersätzen nicht zumutbar ist.

Ebenfalls festgestellt wurde, dass die Umsätze der Firma R..GmbH € 150.000,00 übersteigen, weshalb eine Verpflichtung zur Führung von Aufzeichnungen über jeden getätigten Einzelumsatz besteht. Das Unternehmen ist dieser Verpflichtung nicht nachgekommen, sondern hat unzulässiger Weise die Tageslosungen mittels Kassasturz ermittelt. Detailaufzeichnungen über Bareinlagen, Barentnahmen und Wechselgeld wurden nicht geführt. Aus diesem Grund wurde bereits bei der Umsatzsteuersonderprüfung ein Sicherheitszuschlag für Umsätze mit 20% Umsatzsteuer in Höhe von € 3.000,00 netto hinzugerechnet und für Umsätze mit 10% Umsatzsteuer ebenfalls in Höhe von € 3.000,00 netto. Des Weiteren konnte von den in der Selbstanzeige ausgewiesenen Vorsteuern nur ein Teilbetrag von € 7.873,81 anerkannt werden. Somit ergab sich bei dieser Umsatzsteuerprüfung ein Gesamtbetrag an Umsatzsteuer in Höhe von € 16.211,63, verringert um die Vorsteuer resultierte eine Zahllast in Höhe von € 8.337,82.

Nach Abschluss dieser Sonderprüfung wurde ein Finanzstraßverfahren gegen den Bf. als Geschäftsführer und Abgabepflichtigen für die R...GmbH wegen des Verdachts des Finanzvergehens nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG durch vorsätzliche Verletzung seiner Pflicht zur Abgabe von § 21 UStG 1994 entsprechenden Umsatzsteuervoranmeldungen und einer daraus resultierenden Verkürzung der Umsatzsteuervorauszahlungen für den Zeitraum 03-08/2010 in Höhe von € 8.337,81, für den Zeitraum 10-12/2010 in Höhe von € 4.000,00 und für den Zeitraum 1-2/2011 in Höhe von € 2.600,00 geführt, das mit einer Strafverfügung vom 20. Juni 2011 wegen des Finanzvergehens nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG mit der Verhängung einer Geldstrafe in Höhe von € 5.200,00 und gemäß § 20 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe einer an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe im Ausmaß von 26 Tagen endete. Diese Strafverfügung wurde am 28.10.2011 rechtskräftig. Der Bf. bezahlte am 09.08.2012 die Geldstrafe in voller Höhe.

Für die Monate März bis August und Oktober bis Dezember 2010 liegt demnach bereits eine rechtskräftige Bestrafung hinsichtlich einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinstrG vor.

Die zuvor unbekannten Erlöse aus Automatenaufstellung sowie die geschätzten Erlöse wegen der fehlenden Ausgangsrechnungen wurden von der Finanzstraßbehörde nunmehr zur Gänze den Monaten Jänner und Februar 2010 zugewiesen und dazu wiederum das

Vergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG der Verkürzung der Umsatzsteuer im Voranmeldungszeitraum unterstellt.

Dazu ist jedoch festzuhalten, dass es der Bf. ebenfalls unterlassen hat, bei Ablauf der Erklärungsfrist eine entsprechende Umsatzsteuerjahreserklärung für das Jahr 2010 einzureichen.

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 Monats April jeden Folgejahres einzureichen. Diese Abgabenerklärungen sind bis Ende des Monats Juni einzureichen, wenn die Übermittlung elektronisch erfolgt. Diese Fristen können vom Bundesminister für Finanzen allgemein erstreckt werden.

Wie auch bereits für das Jahr 2009 wurde für das Jahr 2010 wegen Nichtabgabe der Jahreserklärungen eine Schätzung der Besteuerungsgrundlagen verfügt (6.9.2011).

Als Ausfluss der Betriebsprüfung erging demnach am 16. Juli 2012 auch ein Umsatzsteuerjahresbescheid und keine Festsetzung für einzelne Voranmeldungszeiträume.

Nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes geht der Versuch der Verkürzung der Jahresumsatzsteuer nach § 33 Abs. 1 i V 13 FinStrG einer Verkürzung von Umsatzsteuervorauszahlungen voraus, d.h. dass bei Zusammentreffen dieser Anschuldigungen der Versuch der Verkürzung der Jahresumsatzsteuer zu ahnden ist. Verfahrensgegenständlich war der Abgabenbehörde bei Ablauf der Erklärungsfrist weder bekannt, dass der Bf. Erlöse aus der Erzielung von Automatenumsätzen bisher gänzlich verschwiegen hatte, noch, dass er auf einer Vielzahl von Ausgangsrechnungen beruhende Umsatzanteile nicht erklärt hatte. Der Bf. konnte es daher bei dem Wissenstand der Abgabenbehörde zum Ablauf der Erklärungspflicht, verstärkt durch den Umstand, dass er durch die Einreichung einer Selbstanzeige am 27. Oktober 2010 den Eindruck vermittelt hat, weitaus geringere Umsätze erzielt zu haben als sich dies dann erst im Zuge der Betriebsprüfung dargestellt hat, ernstlich für möglich halten, dass eine Schätzung der Jahresumsatzsteuer zu niedrig ausfallen würde und er hat sich damit abgefunden.

Er hat daher den Versuch der Verkürzung der Jahresumsatzsteuer und nicht (nur) die Verkürzung weiterer Vorauszahlungen zu verantworten, weswegen das Verfahren in diesem Teilfaktum (infolge der Prävalenz des § 33 Abs.1 i.V. 13 FinStrG) einzustellen war.

Für den Zeitraum Jänner bis April 2012 wurden wiederum keine Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht und auch keine Vorauszahlungen geleistet. Mangels valider Grundaufzeichnungen mussten die Besteuerungsgrundlagen im Rahmen der Prüfung an Hand der Daten der Vorzeiträume geschätzt werden.

Es wurde von einem steuerbaren Umsatz von € 70.000,00 ausgegangen, wobei ein Anteil von € 39.000,00 dem Normalsteuersatz und € 31.000,00 dem ermäßigten Steuersatz zugerechnet wurde. An Vorsteuern wurde ein Betrag von € 6.000,00 angesetzt, womit eine geschuldete Zahllast von € 4.900,00 besteht.

Im Prüfungsbericht wird zudem ausgewiesen, dass für das Jahr 2011 eine Abfuhrdifferenz in Höhe von € 1.033,14 betreffend die einbehaltene Lohnsteuer in Höhe von € 1.785,32 und der abgeführten Lohnsteuer in Höhe von € 752,18 besteht. Ebenso wurde um € 157,66 zu wenig Dienstgeberbeitrag entrichtet.

Am 13. Februar 2012 wurden außerdem für den Zeitraum 06-11/2011 verspätete Meldungen der Umsatzsteuervorauszahlungen in einer Gesamthöhe von € 7.550,89, 6/11 € 765,11, 7/11 € 1.733,15, 8/11 € 1.383,42, 9/11 € 916,57, 10/11 € 1.549,23, 11/11 € 1.203,41) erstattet und die geschuldeten Beträge nicht in Einem entrichtet.

Für die Monate 5, 6/2012 wurden wiederum keine Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht und keine Umsatzsteuer abgeführt. Daher erfolgte eine Festsetzung mittels Bescheid vom 30. August 2012 in Höhe von € 2.450,00.

Zur objektiven Tatseite ist zusammenfassend festzustellen, dass für die Monate 1, 2/2010, 1-4/2012 und 5, 6/2012 keine Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben wurden, für den Zeitraum 6-11/2011 verspätet Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben wurden, für das Kalenderjahr 2010 keine Kapitalertragssteuererklärung eingereicht wurden und für das Kalenderjahr 2011 die Lohnsteuer und der Dienstgeberbeitrag nicht in voller Höhe am fünften Tag nach Fälligkeit abgeführt wurden. Diesem Vorgehen stehen folgende Rechtsvorschriften entgegen:

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

Für 1-4/2012 und 5, 6/2012 wurden bei Fälligkeit weder Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht noch Umsatzsteuervorauszahlungen beglichen.

Gemäß § 93 Abs. 1 EStG wird bei inländischen Einkünften aus Kapitalvermögen die Einkommensteuer durch Steuerabzug erhoben (Kapitalertragsteuer).

Gemäß Abs. 2 liegen inländische Einkünfte aus Kapitalvermögen vor, bei Einkünften aus der Überlassung von Kapital (§ 27 Abs 2), wenn sich die auszahlende Stelle (§ 95 Abs 2 Z 1 lit. b) im Inland befindet, bei Einkünften aus der Überlassung von Kapital gemäß § 27 Abs 2 Z 1, § 27 Abs. 5 Z 7 und Zinsen aus Geldeinlagen bei Kreditinstituten und aus sonstigen Forderungen gegenüber Kreditinstituten liegen auch dann inländische Einkünfte aus Kapitalvermögen vor, wenn der Schuldner der Kapitalerträge Wohnsitz, Geschäftsleitung oder Sitz im Inland hat oder inländische Zweigstelle eines ausländischen Kreditinstituts ist. Als Geldeinlagen bei Kreditinstituten gelten auch von Kreditinstituten

treuhändig oder zur Verwaltung aufgenommene Gelder, für deren Verlust sie das wirtschaftliche Risiko tragen.

Gemäß § 95 Abs. 1 EStG ist Schuldner der Kapitalertragsteuer der Empfänger der Kapitalerträge. Der Abzugsverpflichtete (Abs. 2) haftet dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer.

Gemäß § 96 Abs. 1 lit. a EStG hat der Abzugsverpflichtete bei Einkünften aus der Überlassung von Kapital gemäß § 27 Abs 2 Z 1 und § 27 Abs 5 Z 7, deren Schuldner Abzugsverpflichteter (§ 95 Abs 2 Z 1 lit. a) ist, die einbehaltene Kapitalertragsteuer unter der Bezeichnung „Kapitalertragsteuer“ binnen einer Woche nach dem Zufließen der Kapitalerträge abzuführen, und zwar auch dann, wenn der Gläubiger die Einforderung des Kapitalertrages (zum Beispiel die Einlösung der Gewinnanteilscheine) unterlässt.

Durch die Nichterklärung und Nichtabfuhr der Kapitalertragsteuer für das Jahr 2010 wurde eine Abgabenverkürzung in Höhe von € 18.616,78 bewirkt.

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

Für den Zeitraum 06-11/2011 hat der Bf. die Umsatzsteuervorauszahlungen in Höhe von € 7.550,89 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet. Erst am 13. Februar 2012 wurde für diesen Zeitraum eine verspätete Meldung der Umsatzsteuervorauszahlungen erstattet.

Gemäß § 79 Abs. 1 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 hat der Arbeitgeber die gesamte Lohnsteuer, die in einem Kalendermonat einzubehalten war, spätestens am fünfzehnten Tag nach Ablauf des Kalendermonats in einem Betrag an das Finanzamt der Betriebsstätte abzuführen. Die Fälligkeit dieser Abgabe ist jeweils der fünfzehnte Tag des Folgemonats.

Der Bf. als Geschäftsführer der GmbH wäre verpflichtet gewesen, die Lohnsteuer, die einzubehalten war, in voller Höhe spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit abzuführen. Es ist jedoch für das Jahr 2011 zu einer Abgabendifferenz in Höhe von € 1.033,14 betreffend die einbehaltene Lohnsteuer in Höhe von € 1.785,32 und der abgeführten Lohnsteuer in Höhe von € 752,18 gekommen. Ebenso wurde um € 157,66 zu wenig Dienstgeberbeitrag entrichtet.

Die R..GmbH wurde am 08.07.1985 ins Firmenbuch eingetragen und ist im Gaststättengewerbe tätig. Mit Beschluss des Landesgerichtes Wiener Neustadt vom Se, wurde der Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens mangels Kostendeckung abgewiesen und wurde die Gesellschaft in weiterer Folge mit Beschluss des

Landesgerichtes Wiener Neustadt vom FN amtswegig wegen Vermögenslosigkeit aus dem Firmenbuch gelöscht.

Der Bf. war von 22. September 1992 bis 17. August 2012 alleiniger Geschäftsführer der Gesellschaft und fungiert seit 17. August 2012 als deren Liquidator, er war demnach verpflichtet im Zeitraum seiner handelsrechtlichen Geschäftsführung für die Einhaltung der steuerlichen Vorschriften Rechnung zu tragen.

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Abs. 2 Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.

Abs. 3 Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Dem Einwand des Bf., die Abgabenschuld sei von der Abgabenbehörde zu hoch geschätzt worden, ist entgegen zu halten:

Ist der Abgabepflichtige seiner Verpflichtung zur Führung und Aufbewahrung von Büchern und Aufzeichnungen weitestgehend nicht nachgekommen, weisen die spärlichen Geschäftsunterlagen darüber hinaus erhebliche materielle Mängel auf, so bietet die in § 184 BAO statuierte Schätzung grundsätzlich ein zur Wahrheitsfindung auch im strafgerichtlichen Verfahren taugliches Beweismittel. Denn sonst würde durch die Unterlassung einer nachvollziehbaren Buchführung jegliche strafgerichtliche Sanktionierung verhindert (vgl. Fellner, Kommentar zum Finanzstrafgesetz, § 33 FinStrG Rz 26c mit Verweis auf OGH vom 8. November 1994, 11 Os 143/94, EvBl 1995/72).

Eine abgabenbehördliche Schätzung ist demnach eine qualifizierte Vorprüfung, deren Ergebnisse auch für Zwecke eines Finanzstrafverfahrens übernommen werden können.

Die Schätzung der Abgabenbemessungsgrundlagen hindert zwar grundsätzlich die Annahme einer Abgabenhinterziehung nicht, jedoch trägt die Finanzstrafbehörde die Beweislast für die Richtigkeit der Schätzung. Eine Abgabenhinterziehung kann nur dann angenommen werden, wenn sich nach entsprechender Auseinandersetzung mit dem Vorbringen des Beschuldigten sagen lässt, dass seine Verantwortung nach menschlichem Ermessen nicht richtig sein kann. Dabei reicht die Tatsache, dass Geschäftsvorgänge nicht in die Buchhaltung aufgenommen wurden und Mängel der Aufzeichnungen festzustellen waren, für sich alleine nicht, Verkürzungsvorsatz anzunehmen, weil es vielmehr der Feststellung bedarf, welche finanzstrafrechtlich zu verantwortenden

Vorgänge zu den festgestellten Abgabenverkürzungen geführt haben (VwGH 7.7.2004, 2003/13/0171).

Dazu ist zunächst festzuhalten, dass der Bf. in seiner Berufung grundsätzlich zugestanden hat, dass er keine buchhalterischen Aufzeichnungen geführt hat, da ihm dies aus gesundheitlichen Gründen nicht möglich gewesen sei. Dass es Umsätze gegeben hat, die nicht in die Buchhaltung aufgenommen wurden, bestreitet der Bf. dem Grunde nach nicht und hat sich dies auch aus den Nummern der Ausgangsrechnungen, die in der Buchhaltung erfasst wurden ergeben, da eine Vielzahl an Rechnungsblocknummern zwischen den erfassten Ausgangsrechnungen fehlten. Auch aus den Kontoauszügen ergab sich, dass es Automaten Erlöse gegeben hat, die nicht in der Buchhaltung erfasst wurden, da ein Anteil an die Automatenfirma „C.“ überwiesen wurde. Dass von der R..GmbH, in deren Räumlichkeiten Automaten aufgestellt waren und von dem Verantwortlichen der Gesellschaft selbst kein Teil der Erlöse einbehalten worden sei, kann nach menschlichem Ermessen nicht richtig sein, weshalb es berechtigt zu einer Schätzung dieser Umsätze nach § 184 BAO kam.

Die von der Abgabenbehörde geschätzten Beträge wurden nachvollziehbar aufgeschlüsselt und orientieren sich bezüglich der Höhe der einzelnen erzielten Umsätze an den durch den Bf. selbst in der Selbstanzeige offengelegten Umsätzen. Hinsichtlich der Automaten Erlöse sind die dem Vertragspartner überwiesenen Anteile an den Erlösen aus den Kontoauszügen ermittelbar und können als Bemessungsgrundlage für die Anteilsberechnung für den Bf. herangezogen werden. Die globale Bestreitung der Schätzungsergebnisse durch den Bf., ohne den Ergebnissen der Prüfung glaubhafte und nachprüfbare Parameter für eine zutreffendere Schätzung entgegenzustellen, ist nicht geeignet die Schätzung der Abgabenbehörde in Zweifel zu ziehen, sie kann daher als qualifizierte Vorprüfung auch für die Zwecke des Finanzstrafverfahrens als strafbestimmender Wertbetrag herangezogen werden.

Wer keine validen Grundaufzeichnungen führt, hat eine demnach die Unsicherheiten einer Schätzung in Kauf zu nehmen.

Der Einwand, die Annahme einer Aufteilung von 50:50 hinsichtlich der Automaten Erlöse treffe nicht zu, der Bf. habe nur einen Anteil von 30 % erhalten, kam in der mündlichen Verhandlung vor dem erkennenden Senat zum ersten Mal und wurde durch nichts belegt. Dieses Vorbringen wird als unbelegte Schutzbehauptung qualifiziert.

Die im Abgabenverfahren vorgenommene Schätzungen für 2012 beruhen auf den Meldungen des Steuerberaters des Bf. für das Jahr 2011 und stehen auch im Einklang mit den mittels Selbstanzeige für 2010 bekannt gegebenen Zahllasten. Es widerspräche der Lebenserfahrung, dass ein Abgabepflichtiger für 2010 eine Selbstanzeige mit zu hohen Zahllasten erstatten lässt und hinnimmt, dass sein Steuerberater für 2011 zu hohe Zahllasten meldet und dies erst im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Verwaltungsgericht erstmalig vorbringt. Im Prüfungsbericht zur Umsatzsteuerprüfung für 1-8/2010 wird zudem festgehalten, dass der Bf. verpflichtet ist, über jeden Einzelumsatz

Aufzeichnungen zu führen, was er demnach wider besseres Wissen weiterhin unterlassen hat.

Der Bf. hat auch nicht vorgebracht, dass sich seine Umsatzlage in den letzten Monaten vor Schließung des Lokales wesentlich verschlechtert hätte, was eher glaubhaft gewesen wäre, sondern auf Befragung angegeben, dass er bereits seit 2006 für die Kindergartenkinder koche, womit keine Änderung in der Höhe der erzielten Umsätze in den Jahren 2010 bis 2012 begründet wird. Der spontan von ihm geschätzte Prozentsatz von 15 % für Gratisabgaben entbehrt auch jeder Glaubhaftmachung. Hätte er tatsächlich Gratisabgaben in namhafter Höhe vorgenommen, wäre dies wohl bereits bei Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen bei Erstattung der Selbstanzeige für 2010 Thema gewesen.

Den unkonkreten und unüberprüfbaren Einwände gegen die Schätzung der Umsatzsteuerzahllasten für die Tatzeiträume konnte nicht gefolgt werden, da keinerlei Unterlagen zu einer Berechnung der tatsächlich erzielten Umsätze mehr vorhanden sind, bzw. der Bf. selbst zugesteht, keine entsprechenden Grundaufzeichnungen über behauptete Gratisabgaben geführt zu haben.

Der Senat hat nach Würdigung der Aktenlage, die in einem Widerspruch zu den am Verhandlungstag vom Bf. getätigten Angaben steht, keinen Grund für ein Abgehen von den im behördlichen Strafverfahren angesetzten strafbestimmenden Wertbeträgen gefunden. Die abgabenbehördlichen Schätzungen können auch für die Zwecke des Finanzstrafverfahrens herangezogen werden.

Gegen die ihm angelastete Nichtentrichtung der lohnabhängigen Abgaben bei deren Fälligkeit hat der Bf. in der Beschwerde keinen Einwand erhoben.

Zur subjektiven Tatseite ist auszuführen:

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

Gemäß § 140 BAO gelten die §§ 119 BAO (abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht) und § 139 BAO (Berichtigungspflicht) auch für Personen, die zur Einbehaltung und Abfuhr von Abgaben verpflichtet sind. Solcherart kommt als unmittelbarer Täter des Deliktes nach § 33 Abs. 1 FinStrG auch der Abzugsverpflichtete der Kapitalertragsteuer im Sinne des § 95 Abs. 2 EStG in Betracht. Die einer juristischen Person obliegenden abgabenrechtlichen Pflichten haben gemäß § 80 Abs. 1 BAO deren Organe zu erfüllen, die sich ihrerseits wieder durch gewillkürte Vertreter vertreten lassen können (vgl. VwGH vom 12.12.2007, 2006/15/0004).

Der Bf. als Gesellschafter und Geschäftsführer der R..GmbH war im verfahrensgegenständlichen Zeitraum zur Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer als verpflichtet. Er hat es für das Kalenderjahr 2010 unterlassen, entsprechend der ihn treffenden Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht die Einkünfte aus den nicht im Rechenwerk der R..GmbH erfassten Ausgangsrechnungen

sowie Automatenenerlöse der Abgabenbehörde anzuzeigen und die sich daraus ergebende Kapitalertragsteuer abzuführen. Er hat hierdurch eine Abgabenverkürzung nach § 33 Abs. 1, 3 lit. b FinStrG bewirkt, da er eine selbst zu berechnende Abgabe nicht abgeführt hat.

Die Beurteilung, ob Abgaben hinterzogen sind, setzt eindeutige, ausdrückliche und nachprüfbar bescheidmäßige Feststellungen über die Abgabenhinterziehung voraus. Das Vorliegen der maßgebenden Hinterziehungskriterien der Straftatbestände ist von der Finanzstrafbehörde darzulegen. Dabei ist vor allem in Rechnung zu stellen, dass eine Abgabenhinterziehung nicht schon bei einer (objektiven) Abgabenverkürzung vorliegt, sondern Vorsatz erfordert, und eine Abgabenhinterziehung somit erst als erwiesen gelten kann, wenn - in nachprüfbarer Weise - auch der Vorsatz feststeht. Vorsätzliches Handeln beruht nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zwar auf einem nach außen nicht erkennbaren Willensvorgang, ist aber aus dem nach außen in Erscheinung tretenden Verhalten des Täters zu erschließen, wobei sich die diesbezüglichen Schlussfolgerungen als Ausfluss der freien Beweiswürdigung erweisen (VwGH vom 24.01.2013, 2011/16/0156).

Im Falle der Anlastung von Vorsatz muss die Begründung auch aufzeigen, dass der Beschuldigte den Verstoß gegen die Rechtsordnung erkannt hat (VwGH vom 07.07.2004, 2003/13/0171).

Der für den Tatbestand der Abgabenhinterziehung erforderliche Verkürzungsvorsatz muss sich nicht auf die konkrete Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages erstrecken. (*Fellner*, Kommentar zum Finanzstrafgesetz, § 33 FinStrG Rz 27 mit Verweis auf hg. Rspr.)

Da der Bf. bereits mehrfach finanzstrafrechtlich vorbestraft ist (alle Vorstrafen resultieren aus seiner Geschäftsführertätigkeit für die R..GmbH), er jedoch weiterhin, selbst nach Erstattung einer Selbstanzeige im Rahmen einer Umsatzsteuersonderprüfung seinen abgaberechtlichen Verpflichtungen nicht nachgekommen ist, hat er es ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden, durch Nichtabfuhr der Kapitalertragsteuer für das Jahr 2010 eine Abgabenhinterziehung zu bewirken. Dass er, mangels genauer Führung von Grundaufzeichnungen, die tatsächliche Höhe der nicht abgeführten Kapitalertragsteuer nicht genau kannte, ist für das Vorliegen des Vorsatzes nicht erforderlich.

Subjektive Tatbestandsvoraussetzung einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG sind die mit Eventualvorsatz erfolgte Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden rechtzeitigen bzw. richtigen Umsatzsteuervoranmeldungen und die wissentliche Verkürzung der entsprechenden Umsatzsteuervorauszahlungen.

Dem Bf. sind nach der einschlägigen Vorstrafe (Strafverfügung vom 23. September 2011) seine steuerlichen Verpflichtungen und die Konsequenzen der Nichtbeachtung unzweifelhaft bekannt, damit hat er durch die Nichtabgabe der

Umsatzsteuervoranmeldungen im Jahr 2012 und die gänzliche Unterlassung der Entrichtung der Vorauszahlungen den Eintritt der Verkürzungen auch für gewiss gehalten.

Einzigste Tatbestandsvoraussetzung gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG ist die vorsätzliche Nichtentrichtung von Selbstbemessungsabgaben bis zum fünften Tag nach Fälligkeit. Ob den Beschuldigten dabei ein Verschulden an der Nichtmeldung der verfahrensgegenständlichen Selbstbemessungsabgaben trifft, ist nicht tatbestandsrelevant.

Der Bf. hielt es letztlich auch ernstlich für möglich, dass die selbst zu berechnenden Abgaben (Umsatzsteuervorauszahlungen für 6-11/2011 und Lohnsteuer 1-12/2011 sowie DB 1-12/2011) nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet und abgeführt werden und nahm den Eintritt des Erfolges billigend in Kauf.

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

Ausgehend von der subjektiven Tatseite der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 und § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG und der Finanzordnungswidrigkeit des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG sah das Bundesfinanzgericht bei der Strafbemessung als mildernd das längere Zurückliegen der Taten und die zwischenzeitliche teilweise Schadensgutmachung sowie das Handeln aus einer wirtschaftlichen Notlage der Gesellschaft heraus, als erschwerend hingegen, die drei finanzstrafrechtlichen Vorstrafen, den schnellen Rückfall und die wiederholten Tatentschlüsse über einen längeren Tatzeitraum.

Gemäß § 23 Abs. 3 FinStrG war bei der Bemessung der Geldstrafe die sehr eingeschränkte wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Beschuldigten (Einkommen von € 678,40 monatlich bei Sorgepflichten für ein Kind und ca. € 15.000,00 Schulden) zu berücksichtigen.

Bedenkt man, dass der Strafraum im gegenständlichen Fall gemäß §§ 33 Abs. 5 i.V. 21 FinStrG bei € 56.304,41 liegt, so ist die mit € 14.800,00 neu bestimmte Geldstrafe tat- und schuldangemessen.

Auch die gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit neu bemessene Ersatzfreiheitsstrafe von 37 Tagen entspricht dem festgestellten Verschulden des Bf. unter Berücksichtigung der Milderungs- und Erschwerungsgründe.

Einer niedrigeren Strafbemessung standen insbesondere generalpräventive Erwägungen entgegen, die es dem Bundesfinanzgericht nicht ermöglichten bei Gefahr einer Beispielswirkung für Nachahmungstäter eine niedrigere Sanktion zu verhängen.

Kostenentscheidung

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

Zur Zulässigkeit der Revision

Die ordentliche Revision an den VwGH war nicht zuzulassen, da gemäß § 133 Abs. 4 B-VG gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision nur zulässig ist, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis 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.

Das Bundesfinanzgericht ist in diesem Erkenntnis von der ständigen Rechtsprechung des VwGH nicht abgewichen. Denn das Bundesfinanzgericht hat in Umsetzung der höchstgerichtlichen Judikatur zu dem Erfordernis des Vorliegens des Vorsatzes erkannt und berücksichtigt, dass die Beurteilung, ob Abgaben hinterzogen sind, eindeutige, ausdrückliche und nachprüfbare bescheidmäßige Feststellungen über die Abgabenhinterziehung voraussetzt, das Vorliegen der maßgebenden Hinterziehungskriterien der Straftatbestände darzulegen ist und dabei vor allem in Rechnung zu stellen ist, dass eine Abgabenhinterziehung nicht schon bei einer (objektiven) Abgabenverkürzung vorliegt, sondern Vorsatz erfordert, und eine Abgabenhinterziehung somit erst als erwiesen gelten kann, wenn - in nachprüfbarer Weise - auch der Vorsatz feststeht, und dass vorsätzliches Handeln nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zwar auf einem nach außen nicht erkennbaren Willensvorgang beruht, aber aus dem nach außen in Erscheinung tretenden Verhalten des Täters zu erschließen ist, wobei sich die diesbezüglichen Schlussfolgerungen als Ausfluss der freien Beweiswürdigung erweisen (VwGH vom 24.01.2013, 2011/16/0156).

Da somit einheitliche höchstgerichtliche Rechtsprechung zu der in diesem Erkenntnis relevierten Problemstellung existiert, war die ordentliche Revision nicht zuzulassen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zahlungsaufforderung

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

Rechtsmittelbelehrung und Hinweise

Dem Beschwerdeführer 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.

Dem Beschwerdeführer und der Finanzstraßbehörde, vertreten durch die 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.