

IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Linz 1 des Bundesfinanzgerichtes hat durch den Vorsitzenden Dr. Richard Tannert, den Richter Dr. Peter Binder und die fachkundigen Laienrichter Mag. Helmut Schabetsberger und Dipl.-Ing. Christoph Bauer in der Finanzstrafsache gegen A, geb. xxxx, ehem. Diskothekenbetreiber, whft. XXX wegen gewerbsmäßiger Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 1 und 2 lit. a, § 38 Abs. 1 lit. a aF des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 4. November 2011 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates II beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr als Finanzstrafbehörde vom 22. Oktober 2010, StrNr.xy, in der Sitzung am 26. August 2014 nach in Anwesenheit des auch als Vertreter der belangten Behörde einschreitenden Amtsbeauftragten HR Dr. Dieter Baumgartner und der Schriftführerin Tanja Grottenthaler, jedoch in Abwesenheit des unentschuldigt nicht erschienenen Beschuldigten, durchgeführter mündlicher Verhandlung folgendes Erkenntnis gefällt:

I. Der als Beschwerde im Sinn des § 151 FinStrG nF zu wertenden Berufung des Beschuldigten gegen das Erkenntnis des Spruchsenates wird teilweise Folge gegeben und die bekämpfte Entscheidung dahingehend abgeändert, dass sie zu lauten hat:

1. A ist schuldig, er hat im Amtsbereich des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr als Abgabepflichtiger vorsätzlich in den Jahren 2008 und 2009 unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht betreffend das Veranlagungsjahr 2008 eine Verkürzung an Einkommensteuer in Höhe von € 16.756,86 bewirkt und betreffend das Veranlagungsjahr 2009 eine Verkürzung an Einkommensteuer in Höhe von € 3.810,33 bewirkt, indem er gegenüber dem Fiskus seine Einkünfte aus der Verpachtung seiner Diskothek in X an die B-GmbH verheimlicht hat und keine Einkommensteuererklärungen eingereicht hat, wodurch die obgenannten Abgaben in beschriebener Höhe infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabeananspruches nicht bis zum Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist festgesetzt wurden; dabei ist es ihm darauf angekommen, sich durch die Tatbegehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen.

Er hat hiedurch gewerbsmäßige Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 1, § 38 Abs. 1 lit. a aF FinStrG begangen, weshalb über ihn gemäß § 33 Abs. 5, 38 Abs. 1 aF iVm § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine **Geldstrafe** in Höhe von

€ 12.000,00

(in Worten: Euro zwölftausend)

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

vierundzwanzig Tagen

verhängt werden.

A hat auch pauschale Verfahrenskosten nach § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG in Höhe von € 500,00 und allfällige Kosten eines Strafvollzuges, welche gegebenenfalls mittels gesondertem Bescheid festgesetzt werden, zu tragen.

2. Das gegen A im Übrigen unter der StrNr.xy wegen des Vorwurfes, er habe betreffend die Veranlagungsjahre 2007 und 2008 gewerbsmäßige Hinterziehungen an Umsatzsteuer nach § 33 Abs. 1, § 38 Abs. 1 lit. a aF FinStrG und betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner bis August 2009 gewerbsmäßige Hinterziehungen von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer nach § 33 Abs. 1 lit. a, § 38 Abs. 1 lit. a aF FinStrG begangen, indem er Umsätze aus der Verpachtung seiner Diskothek in X an die B-GmbH gegenüber dem Fiskus verheimlicht habe, anhängige Finanzstrafverfahren wird im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten gemäß § 136 Abs. 1 FinStrG eingestellt.

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

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

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates II beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr als Finanzstrafbehörde (damals: Finanzstrafbehörde erster Instanz) vom 22. Oktober 2010, StrNr.xy, wurde A nach durchgeführter mündlicher Verhandlung (an welcher der Beschuldigte trotz ordnungsgemäßer Ladung nicht teilgenommen hatte) für schuldig erkannt, vorsätzlich als Abgabepflichtiger im Amtsbereich des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr in den Jahren 2008 und 2009

1) unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen [Anzeige-,] Offenlegungs- und Wahrheitspflicht betreffend die Veranlagungsjahre 2007 und 2008 eine Verkürzung an

Umsatzsteuer in Höhe von € 20.000,00 (2007: € 13.333,33 + 2008: € 6.666,67) und an Einkommensteuer in Höhe von € 22.698,68 (2007: € 16.756,86 + € 5.941,82) zu bewirken versucht zu haben, indem er keine Steuererklärungen abgegeben habe, wodurch die obgenannten Steuern nicht bzw. zu niedrig festgesetzt werden sollten, sowie

2) unter Verletzung seiner Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 entsprechenden Voranmeldungen betreffend die Monate Jänner bis August 2009 Verkürzungen von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 9.333,33 bewirkt zu haben, indem er keine Vorauszahlungen entrichtete und die in diesem Fall einzureichenden Voranmeldungen nicht abgegeben habe, wobei er die Verkürzungen nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe.

A habe diese Taten in der Absicht begangen, sich durch die wiederholte Begehung solcher Finanzvergehen eine fortlaufende und fortwirkende Einnahmequelle zu erschließen.

Er habe hiedurch gewerbsmäßige Abgabenhinterziehungen nach §§ 33 Abs. 1, 38 Abs. 1 [ergänze: lit. a aF] FinStrG (zu Pkt. 1) und nach §§ 33 Abs. 2 lit. a, 38 Abs. 1 [ergänze: lit. a aF] (zu Pkt. 2) begangen, weshalb über ihn unter Anwendung des § 21 FinStrG nach dem Strafsatz des § 38 Abs. 1 [iVm § 33 Abs. 5] FinStrG eine Geldstrafe von € 30.000,00 und für den Fall ihrer Uneinbringlichkeit gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von zwei Monaten verhängt wurden.

Gemäß § 185 Abs. 1 [lit. a] FinStrG wurden dem Beschuldigten pauschale Verfahrenskosten in Höhe von € 363,00 auferlegt.

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

[Der Beschuldigte hat im September 1997 in X, Oberösterreich, eine Diskothek mit der Bezeichnung "CCC" erworben, welche er wechselweise selbst betrieben oder verpachtet hatte (Veranlagungsakt StNr. xy, Veranlagung 1997, Anlageverzeichnis). Dabei hat er die Kommunikation mit dem zuständigen Finanzamt eingestellt, sodass die Abgabenbehörde basierend auf den vormaligen Angaben bzw. Erklärungen des Beschuldigten davon ausgegangen ist, dass A nur unecht umsatzsteuerfreie Umsätze und Einnahmen nur in einem solchen Ausmaß erzielen würde, dass daraus keine Einkommensteuerschuld erwachsen würde. Solcherart wurden zuletzt für das Veranlagungsjahr 2005 - zumal nach der Abweisung eines Konkursantrages mangels kostendeckendem mit Beschluss des Landesgerichtes Steyr vom xx2007 - eine Einkommensteuer mit Null festgesetzt (genannter Veranlagungsakt, Veranlagung 2005; Kontoabfrage betreffend die genannte StNr.).

Tatsächlich hatte A seine Diskothek ab 26. Juli 2004 an die D-GmbH verpachtet gehabt, wobei er ab Dezember 2004 auch beträchtliche umsatzsteuerpflichtige Umsätze und Einnahmen erzielt hat (Die Umsatzsteuerpflicht erschließt sich aus der Bruttoforderung an Mietzins- und Betriebskosten-Rückständen laut Punkt 4 des Kaufvertrages über die Übernahme der Geschäftseinrichtung und Ablöse der Investitionen der D-GmbH durch den Beschuldigten vom 19. März 2007 {Kontrollmitteilung im Arbeitsbogen zu ABNr.

xx}); ein Indiz für die Höhe der unversteuert gebliebenen Pachtzinsen ergibt sich daraus, dass das selbe Objekt ab 7. Mai 2007 um monatlich € 10.000,00 an die B-GmbH verpachtet werden konnte {Zahlungsbelege im zitierten Arbeitsbogen}. Solcherart hätte der Beschuldigte den Umstand seiner umsatzsteuerpflichtigen Umsätze dem Finanzamt anzuzeigen gehabt, hätte monatlich entsprechende Vorauszahlungen an Umsatzsteuer zu entrichten gehabt und wäre verpflichtet gewesen, Umsatzsteuervoranmeldungen und Umsatzsteuerjahreserklärungen dem Finanzamt per FinanzOnline zu übersenden. Ebenso hätte er Einkommensteuererklärungen für die Veranlagungsjahre 2006, 2007 und 2008 bis zum Ablauf des 30. Juni 2007, des 30. Juni 2008 bzw. des 30. Juni 2009 per FinanzOnline zu übermitteln gehabt, was alles nicht geschehen ist (Veranlagungsakt, Kontoabfrage).

Von Seite der Finanzstrafbehörde wurde die im steuerlichen Dunkeln gebliebene Verpachtung der Diskothek an die D-GmbH nicht aufgegriffen (Finanzstrafakt).]

[Auch] die Verpachtung der Diskothek an die B-GmbH hat der Beschuldigte der Abgabenbehörde nicht angezeigt und die von ihm daraus erzielten Umsätze bzw. Einkünfte nicht erklärt. [Entdeckt wurde die Verpachtung aufgrund einer am 25. September 2009 beim Finanzamt einlangenden Kontrollmitteilung in Form einer Kopie des erwähnten Kaufvertrages vom 19. März 2007, welche im Zuge von Erhebungen bei der B-GmbH beigebracht werden konnte (Arbeitsbogen). Dies wurde zum Anlass für eine Umsatzsteuer-Sonderprüfung beim Beschuldigten genommen, an welcher der Beschuldigte trotz Aufforderung nicht mitgewirkt hat (Arbeitsbogen).] Die Umsatzsteuerbemessungsgrundlagen wurden daher ebenso wie die Einkünfte bei der anschließenden Veranlagung zur Einkommensteuer im Schätzungswege ermittelt, wobei von den von der B-GmbH erhaltenen Mietzahlungen ausgegangen wurde. [Die Werbungskosten] wurden jeweils mit 25 % geschätzt. Vorsteuern wurden keine in Abzug gebracht.

Dem Beschuldigten ist es darauf angekommen, sich durch eine wiederkehrende Begehung der oben beschriebenen Straftaten eine fortlaufende Einnahmequelle zu verschaffen, was ihm auch gelungen ist.

Bei der Strafbemessung wertete der Spruchsenat als mildernd eine finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit, als erschwerend eine Realkonkurrenz bei langem Tatzeitraum.

Gegen diese Entscheidung des Spruchsenates hat der Beschuldigte innerhalb offener Frist Berufung erhoben, wobei er ausführte, dass die von ihm [in den Jahren ab einschließlich 2007] eingenommen Mieten umsatzsteuerfreie Umsätze aus der Vermietung gewerblicher Grundstücke wären. Er habe lediglich in der Zeit von April 2007 bis März 2008 solche Mieteinnahmen erhalten. Das Grundstück habe er im März 2009 verkauft. Die diesbezüglichen Beweismittel werde er nachreichen. Er beantrage daher, die Geldstrafe aufzuheben [im Ergebnis erkennbar: das gegenständliche Finanzstrafverfahren einzustellen].

Von Seite des Amtsbeauftragten wurde keine Berufung erhoben.

Die angekündigten Beweismittel wurden vom Beschuldigten nicht nachgereicht.

Einer Vorladung zu einer mündlichen Verhandlung vor dem Finanzstrafsenat Linz 9 des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstraßbehörde zweiter Instanz am 20. September 2012 hat der Beschuldigte Folge geleistet.

Bei dieser Verhandlung hat er zu seinen nunmehrigen persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen wie folgt angegeben:

Er sei nunmehr arbeitslos und erhalte einen Bezug von € 640,00 pro Monat.

Unmittelbar vor Verhandlungsbeginn wäre er angerufen worden, dass er nächsten Montag eine Beschäftigung als Außendienstmitarbeiter bei einem Vertrieb von Wasseraufbereitungsanlagen beginnen könne. [Anmerkung: Laut Datenabfrage durch den Amtsbeauftragten am 26. August 2014 hat der Beschuldigte zuletzt bis zum 8. August 2014 eine Arbeitslosenunterstützung bezogen; ab diesem Zeitpunkt ist A Notstandshilfebezieher.]

Die Diskothek in X habe er im März 2009 an die Herren E und F veräußert. Die Diskothek habe er bereits 1992 oder 1993 gepachtet und später dann erworben. Der Betrieb sei anfangs sehr gut gelaufen. In der Folge ergab sich dann ein Ausländerproblem, drei bis vier Mal die Woche waren Schlägereien, was auch in der Kronenzeitung gestanden sei. Die Besucherzahl wäre dann fast schlagartig von 900 auf 70 Personen [pro Abend] zurückgegangen.

Er sei geschieden und habe keine Sorgepflichten.

Seine Schulden betragen zwischen € 150.000,00 bis € 170.000,00; er besäße kein Aktivvermögen, sein Wohnhaus habe im Jahre 2007 im Zuge des Scheidungsverfahrens verkaufen müssen. Er wohne nunmehr bei seiner Mutter.

Zur Sache hat der Beschuldigte in der Verhandlung am 20. September 2012 ergänzend vorgebracht, dass die verfahrensgegenständlichen Einkommensteuern nicht angefallen seien, weil die Zinsen aus seinen betrieblichen Verbindlichkeiten so hoch gewesen seien, dass damit allfällige Pacht- bzw. Mieteinnahmen abgedeckt gewesen wären. Die Betriebsausgaben [Werbungskosten] wären daher mit 100 % anzusetzen.

Er habe diesen Einwand deswegen bisher nicht vorgebracht, weil er 2003 an einem Burn out mit manischen Aspekten erkrankt sei, weswegen er auch im G-Krankenhaus in Linz in stationärer Behandlung gewesen sei. Aufgrund seiner Erkrankung habe er auch keine Steuererklärungen eingereicht.

Es sei für ihn kein Problem, die Pachtverträge beizuschaffen; es werde auch kein Problem sein, die konkreten weiteren Ausgaben, beispielsweise durch entsprechende Bankauszüge, zu belegen.

Zur Verifizierung des Vorbringens des Beschuldigten vertagte der Unabhängige Finanzsenat seine mündliche Verhandlung und erteilte der Finanzstraßbehörde einen Erhebungsauftrag nach § 99 Abs. 2 FinStrG.

Im Zuge dieser ergänzenden Erhebung wurde A am 14. Dezember 2012 als Beschuldigter vernommen, wobei er nunmehr folgende Angaben machte:

Den Pachtvertrag mit der B-GmbH und den nachfolgenden Kaufvertrag über das Gebäude besitze er nicht mehr, weil er übersiedelt sei und die Verträge verloren gegangen seien. Er habe auch sonst keine Belege betreffend die Einnahmen und Ausgaben in den Jahren 2007 bis 2009 zur Befragung mitgenommen.

Bei der Verpachtung der Diskothek habe er außer der Abschreibung und der Kredittilgung keine Ausgaben gehabt, weil der Pächter die Betriebskosten direkt getragen habe. Die Kredittilgung habe sich auf € 6.000,00 im Monat belaufen; wie hoch der Anteil der Zinsen [daran] gewesen ist, könne er bei der Sparkasse erfragen. Er werde dies bis zum 31. Jänner 2013 eruieren.

Die Abschreibungsdauer [bei den Investitionen] habe seines Wissens 15 Jahre betragen. Er habe das Gebäude 1999 oder 2000 um ATS 4,9 Millionen [rund € 356.000,00] gekauft.

2003 habe er noch ca. € 200.000,00 an Einrichtung (Licht-, Ton- und Kühlanlage) investiert. Die diesbezügliche Nutzungsdauer würde er mit 10 Jahren ansetzen.

Daraus ergäbe sich eine jährliche Gesamtabschreibung von etwa € 44.000,00.

Die monatlichen Aufwendungen machten daher etwa € 9.600,00 aus. Die Einnahmen betrugen monatlich € 10.000,00. Weil nicht viel herausgeschaut habe und ihm der Pächter auch 2 oder 3 Monatsmieten schuldig geblieben sei, habe er dann das Lokal auch an F / E (Besitzer der Diskothek Y in Z) verkauft.

Die angekündigten weiteren Unterlagen hat der Beschuldigte nicht vorgelegt.

Zur mündlichen Verhandlung vor dem Finanzstrafsenat Linz 1 des Bundesfinanzgerichtes ist der Beschuldigte trotz ordnungsgemäßer Ladung nicht erschienen.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

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

Gemäß § 120 Abs. 1 BAO iVm § 121 BAO haben Abgabepflichtige dem Finanzamt binnen Monatsfrist alle Umstände anzuzeigen, die hinsichtlich der Einkommensteuer bzw. der Umsatzsteuer die persönliche Abgabepflicht begründen. Ebenso ist dem zuständigen

Finanzamt innerhalb dieser Frist auch die Begründung einer gewerblichen oder sonstigen selbständigen Erwerbstätigkeit anzuzeigen.

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

Wurden vom Unternehmer lediglich unecht befreite Umsätze nach § 6 Abs. 1 Z. 16 UStG 1994 getätigt, haben sich naturgegebenenmaßen für Voranmeldungszeiträume keine zu entrichtenden Zahllasten ergeben.

Die 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). Werden freiwillig Voranmeldungen eingereicht, haben diese aber natürlich richtige Angaben zu enthalten.

Nach der Verwaltungspraxis wurde - ohne rechtliche Grundlage - auch von Unternehmern, die ausschließlich unecht befreite Umsätze (z.B. wie nach § 6 Abs. 1 Z. 16 UStG 1994) tätigen, die Abgabe von Voranmeldungen nicht gefordert (siehe z.B. *Kollmann* in Melhardt/Tumpel, UStG, § 21 Rz 9).

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

Die Übermittlung der Steuererklärungen hat grundsätzlich elektronisch zu erfolgen. Lediglich für den Fall, dass dem Unternehmer die elektronische Übermittlung der Steuererklärung unzumutbar wäre, hat die Übermittlung der Steuererklärung auf dem amtlichen Vordruck zu erfolgen.

Gleiches gilt gemäß § 42 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 auch auf für die erforderliche Veranlagung eines Abgabepflichtigen zur Einkommensteuer.

Dabei war ein unbeschränkt Steuerpflichtiger zur Abgabe einer Einkommensteuererklärung für das abgelaufene Kalenderjahr verpflichtet, wenn bei Einkunftsarten iSd § 2 Abs. 3 Z. 1 bis 3 EStG 1988 der Gewinn zumindest teilweise im Betriebsvermögensvergleich ermittelt worden ist oder sein Einkommen, in dem keine lohnsteuerpflichtigen Einkünfte enthalten waren, mehr als € 6.975,00 (Veranlagung 2003), € 8.887,00 (Veranlagung 2004) bzw. € 10.000,00 (Veranlagung 2005 bis 2008) betragen hat. Bei Einkommen mit lohnsteuerpflichtigen Einkünften bestand Erklärungspflicht, wenn der Betrag von € 8.720,00 (2003), € 10.000,00 (2004) bzw. € 10.900,00 (2005 bis 2008) überschritten war (§ 42 Abs. 1 EStG 1988).

Generell ist überdies jedermann zur Abgabe von Steuererklärungen verpflichtet, wenn er dazu vom Finanzamt aufgefordert worden ist (§ 133 Abs. 1 Satz 2 BAO; siehe auch § 42 Abs. 1 Z. 1 EStG 1988).

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich ein Unternehmer 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.

Statt einer Hinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich eine derartige Person einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG schuldig, wenn sie (zumindest bedingt) vorsätzlich unter Verletzung der diesbezüglichen abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht im Sinne der obgenannten Bestimmungen die Verkürzung einer Umsatzsteuer bewirkt, indem sie beispielsweise die Existenz des Unternehmens bzw. die unternehmerische Tätigkeit gegenüber dem Fiskus verheimlicht, sodass infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches eine bescheidmäßig festzusetzende Abgabe wie die für das Veranlagungsjahr festzusetzende Umsatzsteuer mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist nicht festgesetzt werden kann (§ 33 Abs. 3 lit. a FinStrG, zweite Alternative), oder - im Falle der Kenntnis des Fiskus vom Abgabenanspruch - die Festsetzung der Umsatzsteuer für das diesbezügliche Veranlagungsjahr mit Null oder einem zu niedrigen Betrag anstrebt, indem sie beispielsweise die Einreichung der Steuererklärung unterlässt in der Hoffnung, das Finanzamt würde ihren Angaben, tatsächlich keine Umsätze getätigt zu haben, Glauben schenken, oder indem sie falsche Steuererklärungen einreicht, aus welchen sich keine oder eine zu niedrige Steuerschuld ergibt (§ 33 Abs. 3 lit. a FinStrG, erste Alternative).

Gleiches gilt auch für die Hinterziehung von Einkommensteuer, bei welcher auch unter bestimmten Umständen bereits eine Strafbarkeit einer vorsätzlichen Verkürzung von Vorauszahlungen an Einkommensteuer denkbar ist.

Von einer versuchten Abgabenhinterziehung nach §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG hingegen ist zu sprechen, wenn ein abgabepflichtiger Unternehmer bzw. Abgabepflichtiger vorsätzlich solcherart unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Umsatz- oder Einkommensteuer 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 bspw. die Einreichung der Steuererklärungen beim Finanzamt bis zum Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist unterlässt mit dem Plan, die Abgaben würden wie oben dargelegt tatsächlich zu niedrig oder eben nicht festgesetzt werden, oder indem er eine falsche Steuererklärung mit zu niedrigen Bemessungsgrundlagen einreicht).

Eine Strafbarkeit wegen einer derartigen zumindest versuchten Hinterziehung an Jahresumsatzsteuer nach §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG konsumiert eine solche wegen Hinterziehungen an Umsatzsteuervorauszahlungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG, soweit der Betrag an verkürzter Umsatzsteuervorauszahlung in der zu verkürzen versuchten Jahresumsatzsteuer beinhaltet ist, sowie ebenso eine solche von Vorbereitungshandlungen, welche für sich als Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG zu bestrafen wären.

Ebenso konsumierte die Strafbarkeit wegen versuchter Hinterziehung an Einkommensteuer gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG eine Strafbarkeit von darin inkludierten Finanzordnungswidrigkeiten.

Eine solche Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG begeht beispielsweise, wer - ohne hiedurch den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu erfüllen - vorsätzlich die oben dargestellte abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht verletzt, indem er die Einreichung von Umsatz- und Einkommensteuererklärungen unterlässt.

Gewerbsmäßig begeht jemand Abgabenhinterziehungen, wenn es ihm darauf ankommt, sich durch die wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen (§ 38 Abs. 1 lit. a FinStrG aF bzw. § 38 Abs. 1 FinStrG nF).

Bedingt vorsätzlich handelt dabei 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.

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

Gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG haben die Finanzstraßbehörden - und gemäß § 157 FinStrG auch das Bundesfinanzgericht - unter Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht; bestehen Zweifel, so darf die Sache nicht zum Nachteil des Beschuldigten angenommen werden. Dabei ist der Nachweis nicht nur hinsichtlich der objektiven, sondern auch hinsichtlich der subjektiven Tatseite zu führen. Bleiben Zweifel bestehen, sind diese zugunsten des Beschuldigten beachtlich.

Aufgrund der ergänzenden Erhebungen erschließt sich nun letztendlich folgende Beweislage:

Es ist möglich, dass A anlässlich der Verpachtung seiner Diskothek an die B-GmbH dieser tatsächlich keine Umsatzsteuer in Rechnung gestellt hat, wie es sich aus einem in Kopie im Arbeitsbogen zu ABNr. xx befindlichen Kontoauszug und aus einzelnen Buchungsanmerkungen auf in Kopie übermittelten Zahlungsbelegen bei der B-GmbH zu ergeben scheint ("Miete ohne Steuer", "0 %", etc). Auffällig ist aber, dass der diesbezügliche Pachtvertrag nicht vorgelegt wurde; vielleicht, weil darin eine Umsatzsteuer ausgewiesen war? Denkbar ist auch, dass bei der Veräußerung der Diskothek samt Inventar Umsatzsteuer angefallen wäre.

Wie auch immer, für finanzstrafrechtliche Zwecke können die verfahrensgegenständlichen Umsatzsteueransprüche an den Beschuldigten nicht mit ausreichender Sicherheit festgestellt werden. Soweit umsatzsteuerbare Vorgänge festgestellt werden können, ist nicht zweifelsfrei auszuschließen, dass diese unecht befreit gewesen sind.

Solcherart ist der sichere Nachweis einer Verkürzung von Umsatzsteuer bzw. von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer im gegenständlichen Finanzstrafverfahren nicht zu führen.

Es verblieben allenfalls diesbezügliche Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG in Form von vorsätzlicher Unterlassung der Einreichung von Abgabenerklärungen, nämlich von Umsatzsteuervoranmeldungen und Umsatzsteuerjahreserklärungen.

Dabei ist aber ebenfalls anzumerken, dass hinsichtlich einer allenfalls gegebenen Verpflichtung zur Einreichung von Voranmeldungen und von Umsatzsteuerjahreserklärungen ein Vorsatz des Beschuldigten nicht erweislich ist, zumal hinsichtlich der Voranmeldungen nicht einmal die belangte Behörde selbst bei bloß unecht befreiten Umsätzen eines Unternehmers deren Übermittlung fordert.

Es war daher spruchgemäß das diesbezügliche Finanzstrafverfahren einzustellen.

Anders wäre es möglicherweise zu sehen gewesen hinsichtlich einer vorsätzlichen Verletzung einer Pflicht des Beschwerdeführers zur Anzeige der Verpachtung an den

Fiskus; dieses wiederum ist wohl für sich - vergleiche den Wortlaut des Straferkenntnisses des Spruchsenates - nicht Verfahrensgegenstand.

Dem Rechtsmittel des Beschuldigten ist daher bezüglich der vorgeworfenen Hinterziehungen an Umsatzsteuern tatsächlich Berechtigung zugekommen.

Unzweifelhaft liegen aber für die Veranlagungsjahre 2007 und 2008 vom Beschuldigten zu verantwortende, finanzstrafrechtlich relevante Verkürzungen an Einkommensteuer vor:

Aus dem bei der B-GmbH gewonnenen Kontrollmaterial ist bekannt, dass der Beschuldigte im Jahre 2007 Pachtzinsen in Höhe von € 80.000,00 und im Jahre 2008 Pachtzinsen in Höhe von € 40.000,00 erhalten hat, welche - folgt man seinen Ausführungen - keine Umsatzsteuer enthalten haben.

Zur schätzungsweisen Ermittlung des einkommensteuerpflichtigen Einkommens des Beschuldigten sind davon Abschreibungen für Abnutzung (Afa) und Zinsaufwand (für betrieblich veranlasste Kredite) in Abzug zu bringen - andere Aufwendungen bzw. Ausgaben sind im Wesentlichen nicht angefallen (siehe die obgenannte Aussage des Beschuldigten vom 14. Dezember 2012).

Wie der Beschuldigte bei seiner Befragung am 14. Dezember 2012 weiters angegeben hat, hätte er 2003 in die Einrichtung der Diskothek investiert (Licht-, Ton- und Kühlanlage). Daraus hätte sich ein zu aktivierender Aufwand von ca. € 200.000,00 ergeben.

Faktum ist aber, dass das steuerliche Rechenwerk des A und seine Steuererklärungen für 2003 und 2004 von einem Wirtschaftstreuhänder - nach den Angaben des Beschuldigten - erstellt worden sind und dem dazu im Veranlagungsakt auffindbaren Anlagenverzeichnis für 2004 derartige Investitionen nicht zu entnehmen sind: Demnach war die CCC insgesamt mit einem Wert von € 253.467,59 aktiviert worden (Gebäude, bebautes Grundstück, Betriebsvorrichtung Parkplatz, sonstige Betriebsausstattung), wovon bis zum 31. Dezember 2004 eine kumulierte Abschreibung von € 35.313,69 vorgenommen worden war, und hat die jährliche Afa lediglich € 2.922,32 betragen (Veranlagungsakt, Veranlagung 2004).

Nicht vorgelegt wurden vom Beschuldigten wohl mit gutem Grund die angekündigten Unterlagen über getätigte, betrieblich veranlasste Zinszahlungen.

Diese Zinszahlungen müssen mit betrieblichen Investitionen im Zusammenhang gestanden sein und wurden vom Beschuldigten selbst bzw. von seinem Steuerberater mit € 14.691,79 (2003) und € 14.135,95 (2004) beziffert (Veranlagungsakt, Veranlagung 2004, Aufstellung des Sachbearbeiters) - womit sich ein monatlicher Zinsendienst von etwa € 1.200,00 ergeben hat. Dies ist realistisch in Deckung zu bringen mit der Aussage des Beschuldigten vom 14. Dezember 2012, wonach er monatlich € 6.000,00 an Darlehensrückzahlung zuzüglich Zinsen an die Sparkasse zu zahlen hatte, und wiederlegt seine Angaben in der Verhandlung vor dem Unabhängigen Finanzsenat, dass betreffend

die strafrelevanten Jahre die zu zahlenden Zinsen höher als seine Einnahmen gewesen wären.

Anlässlich der - nach Bekanntwerden der Einkünfte des Beschuldigten - von der Abgabenbehörde vorgenommenen Schätzung wurden die Werbungskosten für 2007 mit 25 % von den um die (wie oben dargestellt, nicht erweisliche) Umsatzsteuer verminderten Bruttoeinnahmen zum Ansatz gebracht (Veranlagungsakt, Veranlagung 2005).

Dem Bundesfinanzgericht erscheint in freier Beweiswürdigung ein derartiger Abschlag von einem Viertel zur Berücksichtigung sämtlicher beim Beschuldigten in Zusammenhang mit der Verpachtung seiner Diskothek im Veranlagungsjahr 2007 angefallenen Werbungskosten zutreffend, wobei jedoch vom vollen Einnahmensbetrag auszugehen ist: Sowohl die Afa von etwa € 3.000,00 als auch die Zinszahlungen von etwa € 14.400,00 finden in den € 20.000,00 an Werbungskosten Deckung. € 80.000,00 minus 25 % von € 80.000,00 ergibt € 60.000,00 an Einkommen, woraus sich eine Einkommensteuer von € 21.585,00 berechnen würde.

Mangels eines Rechtmittels des Amtsbeauftragten ist jedoch das Verböserungsverbot des § 161 Abs. 3 FinStrG zu beachten, sodass der von der Finanzstrafbehörde vorgeworfene Betrag von € 16.756,86 nicht erhöht werden darf.

Zur Berechnung der vom Beschuldigten für 2008 verkürzten Einkommensteuer ist vorerst zu bedenken, dass sich die Afa und die Zinszahlungen gegenüber 2007 wohl nicht verändert haben, auch wenn die Einnahmen aus der Verpachtung ausgefallen sind. Von den € 40.000,00 an Einnahmen sind daher in freier Beweiswürdigung € 20.000,00 abzuziehen, sodass sich ein Einkommen von € 20.000,00 und eine verkürzte Einkommensteuer von € 3.810,33 ergibt.

Der in Bezug auf die Einkommensteuer abgabenrechtlich rechtlich relevante Sachverhalt ist - anders als bei der Umsatzsteuer - von einer derartigen Einfachheit, dass kein Zweifel darüber bestehen kann, dass der langjährige und als Unternehmer erfahrene Beschuldigte genauestens erkannt hat, dass infolge seiner Pachteinnahmen eine entsprechender Einkommensteueranspruch entstanden war, er aber - zumal in Anbetracht seiner finanziellen Zwangslage - für sich die Entscheidung getroffen hat, jeglichen Kontakt mit dem Fiskus zu meiden, sein Einkommen zu verheimlichen und die Gelder, welcher er sich mangels Erhebung der Einkommensteuer ersparen wird, für anderweitige, private Zwecke zu verwenden.

Eine intellektuelle Beeinträchtigung des Beschuldigten im strafrelevanten Zeitraum dergestalt, dass er etwa in den Jahren 2007 bis 2009 daran gehindert gewesen wäre, dem Fiskus zumindest die Verpachtung der Diskothek an die B-GmbH anzuzeigen und in der Folge allenfalls eine einfache Darstellung des Sachverhaltes an die Abgabenbehörde zu geben, ist der Aktenlage nicht zu entnehmen: Immerhin war er in der Lage, seine wirtschaftlichen Angelegenheiten aktiv zu führen und im Mai 2007 den Pachtvertrag mit der B-GmbH abzuschließen.

Der Beschuldigte hat daher tatsächlich betreffend die Veranlagungsjahre 2007 und 2008 eine gewerbsmäßige Hinterziehung an Einkommensteuern in Höhe von € 16.756,86 (2007) und € 3.810,33 (2008) gemäß § 33 Abs. 1 iVm § 38 Abs. 1 lit. a FinStrG idFd BGBl I 2004/57 zu verantworten.

Dabei hat eine nachträgliche Schadensgutmachung nicht stattgefunden (Kontoabfrage).

Zur Strafbemessung ist auszuführen:

Gemäß § 23 Abs. 1 FinStrG ist die Grundlage für die Bemessung der Geldstrafe die Schuld des Täters.

Gemäß § 23 Abs. 2 und 3 FinStrG sind bei der Ausmessung der Strafe die Erschwerungs- und Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen, wobei darauf Bedacht zu nehmen ist, ob die Verkürzung endgültig oder nur vorübergehend hätte eintreten sollen. Zusätzlich sind die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters berücksichtigen.

Gemäß § 23 Abs. 4 FinStrG hat bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung wie hier sich nach einem Wertbetrag richtet, die Bemessung der Geldstrafe mit mindestens einem Zehntel des Höchstmaßes der angedrohten Geldstrafe zu erfolgen. Die Bemessung einer diesen Betrag unterschreitenden Geldstrafe aus besonderen Gründen ist zulässig, wenn die Ahndung der Finanzvergehen nicht dem Gericht obliegt. Derartige besondere Gründe liegen im gegenständlichen Fall nicht vor.

Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 1 FinStrG werden gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG mit Geldstrafen bis zum Zweifachen der verkürzten Abgaben geahndet.

Im Falle einer gewerbsmäßigen Begehungsweise erhöht sich dieser Strafraum gemäß § 38 Abs. 1 FinStrG auf das Dreifache der verkürzten Abgaben.

Dabei ist nach § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine einheitliche Geldstrafe auszusprechen, die nach der Summe dieser Strafdrohungen zu berechnen ist.

Der vom Gesetzgeber im gegenständlichen Fall angedrohte Strafraum, innerhalb dessen die konkrete Geldstrafe auszumessen ist, beträgt daher € 16.756,86 + € 3.810,33 = € 20.567,19 X 3 ergibt somit € 61.701,57.

Läge ein durchschnittliches Verschulden vor, hielten sich die Erschwerungs- und Milderungsgründe die Waage und bestünden beim Beschuldigten durchschnittliche persönliche und wirtschaftliche Umstände, ergäbe sich solcherart ein Ausgangswert von rund € 30.000,00.

Dem Erschwerungsgrund der Mehrzahl der deliktischen Angriffe stehen als mildernd die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit des Beschwerdeführers, sowie der Zeitablauf seit Begehung der Finanzvergehen entgegen.

Ebenso zu bedenken ist die psychische Belastung des Beschwerdeführers, wie von ihm in der Verhandlung vor dem Unabhängigen Finanzsenat dargestellt. Diese hätte

ihn jedoch - wie ausgeführt - nicht darin gehindert, seine Erwerbsquelle zumindest dem Fiskus bekanntzugeben bzw. den äußerst übersichtlichen Lebenssachverhalt der Abgabenbehörde darzulegen, was nicht geschehen ist.

In gesamthafter Erwägung war daher der Ausgangswert auf € 24.000,00 abzumildern, wobei unter Bedachtnahme auf wirtschaftliche Lage des Finanzstraftäters, wie von ihm dargestellt - ein Abschlag um die Hälfte vorzunehmen war.

Es erweist sich daher eine Geldstrafe von € 12.000,00 als angemessen, das sind lediglich 19,45 % des Strafrahmens.

Gleiches gilt grundsätzlich auch für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe, wobei jedoch der Umstand der schlechten wirtschaftlichen Verhältnisse des A außer Ansatz zu lassen ist. Solcherart wäre - wie auch im Verfahren vor dem Spruchsenat geschehen - eine Ersatzfreiheitsstrafe von zwei Monaten aufzuerlegen gewesen.

In Anbetracht des zitierten Verböserungsverbot es ist die Ersatzfreiheitsstrafe aber in Anbetracht der Verringerung der Geldstrafe im gleichen Verhältnis auf die spruchgemäße Höhe zu verringern. Es wäre unzulässig, die Geldstrafe massiv zu verringern, die Ersatzfreiheitsstrafe aber unverändert zu belassen.

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

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.

Linz, am 26. August 2014