

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Graz 2 des Bundesfinanzgerichtes hat durch den Vorsitzenden Dr. Richard Tannert, die Richterin Dr. Andrea Ornig und die fachkundigen Laienrichter Dr. Wolfgang Bartosch und Dr. Bernhard Koller in der Finanzstrafsache gegen A, geb. xxxx, Angestellte und Vereinsobfrau, whft. XXX vertreten durch die Dr. Klaus Hirtler Rechtsanwalt GmbH, Krottendorfer Gasse 5/I, 8700 Leoben, wegen Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 1 und 2 lit. a und b des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde der Beschuldigten vom 17. Dezember 2012 gegen das Erkenntnis des Spruchsenats IV beim Finanzamt Graz-Stadt als Organ des Finanzamtes Bruck Leoben Mürzzuschlag als Finanzstrafbehörde vom 30. Mai 2012, StrNr. xxx/xxxx/xxxxx-xxx, in der Sitzung am 7. August 2014 nach in Anwesenheit der Beschuldigten, des Mag. Heinz Weitacher für die Verteidigerin, der Amtsbeauftragten Hofrätin Mag. Elfriede Teichert sowie der Schriftührerin Dagmar Brus durchgeföhrter mündlicher Verhandlung folgendes Erkenntnis gefällt:

I. Der als Beschwerde im Sinne des § 151 FinStrG nF zu qualifizierenden, in der mündlichen Verhandlung eingeschränkten Berufung der Beschuldigten wird teilweise stattgegeben und die im Übrigen unverändert bleibende Entscheidung des Spruchsenates dahingehend abgeändert, dass

1. hinsichtlich des Vorwurfs, A habe als Wahrnehmende der steuerlichen Interessen des Vereines V auch betreffend das Veranlagungsjahr 2008 bezüglich des genannten Vereines eine Hinterziehung an Körperschaftsteuer in Höhe von € 2.000,00 nach § 33 Abs. 1 FinStrG zu verantworten, das unter der StrNr. xxx/xxxx/xxxxx-xxx anhängige Finanzstrafverfahren gemäß §§ 82 Abs. 3 lit. c erste Alternative, 136 Abs. 1 FinStrG eingestellt wird,
2. der Vorwurf einer Hinterziehung von Zuschlägen zum Dienstgeberbeitrag nach § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG für die Lohnzahlungszeiträume 2006 bis 2008 in Höhe von € 178,20 auf bloße Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG abgemildert wird, sowie
3. die gemäß § 33 Abs. 5 iVm § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG über A zu verhängende **Geldstrafe** auf

**€ 9.000,00**  
**(in Worten: Euro neuntausend)**

und die für den Fall deren Uneinbringlichkeit gemäß § 20 FinStrG auszusprechende **Ersatzfreiheitsstrafe** auf

**drei Wochen**

verringert werden.

II. Im Übrigen wird die (eingeschränkte) Beschwerde der Beschuldigten als unbegründet abgewiesen.

III. Gegen dieses Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## **Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnis des Spruchsenates IV beim Finanzamt Graz-Stadt als Organ des Finanzamtes Bruck Leoben Mürzzuschlag als Finanzstrafbehörde vom 30. Mai 2012 ist A für schuldig erkannt worden,

sie hat bzw. habe [im Amtsbereich des Finanzamtes Bruck Leoben Mürzzuschlag] vorsätzlich als [Obfrau, sohin als] Wahrnehmende der steuerlichen Interessen des Vereines V

1. unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht betreffend die Veranlagungsjahre 2007 und 2008 eine Verkürzung an Körperschaftsteuer in Höhe von insgesamt € 3.500,00 [2007: € 1.500,00 + 2008: € 2.000,00] und betreffend die Veranlagungsjahre [2006 und 2007] eine Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 14.336,63 [2006: € 3.598,90 + 2007: € 10.737,73] bewirkt, indem sie [erkennbar aus der Bescheidbegründung] die Anzeige der steuerpflichtigen gewerblichen und unternehmerischen Betätigung des Vereines und die Einreichung entsprechender Steuererklärungen unterlassen hat, wodurch [infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung der Abgabenansprüche die bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben nicht mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist festgesetzt werden konnten],

2. unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner bis November 2008 eine Verkürzung von [Vorauszahlungen an] Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 12.410,60

[01-11/2008 jeweils € 1.128,24] bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten, sowie

3. unter Verletzung der Verpflichtung zur Führung von Lohnkonten gemäß § 76 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 betreffend die Lohnzahlungszeiträume der Jahre 2006 bis 2008 eine Verkürzung an Lohnsteuern in Höhe von € 7.801,48 [2006: € 1.019,73 + 2007: € 3.080,25 + 2008: € 3.701,50], an Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlägen zu diesen in Höhe von € 2.111,30 [Dienstgeberbeiträge: 2006: € 257,80 + 2007: € 678,64 + 2008: € 996,66, Zuschläge zu diesen: 2006: € 24,06 + 2007: € 63,34 + 2008: € 90,80] bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten,

und hiedurch Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 1 FinStrG (Fakten Pkt.1.), nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG (Fakten Pkt.2.) und nach § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG (Fakten Pkt.3.) begangen,

weshalb über sie gemäß § 33 Abs. 5 iVm § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine Geldstrafe von € 11.000,00 und für den Fall deren Uneinbringlichkeit gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von vier Wochen verhängt wurde.

Überdies wurde der Beschuldigten der Ersatz pauschaler Verfahrenskosten nach § 185 [Abs. 1 lit. a] FinStrG in Höhe von € 500,00 auferlegt.

Der Entscheidung liegt folgender Sachverhalt zugrunde:

Mit Schreiben vom 4. September 2006 an das Finanzamt Bruck Leoben Mürzzuschlag, unterfertigt von der Beschuldigten als Vereinsobfrau und ihrem Ehemann B als Vereinskassier, teilte der der Bundespolizeidirektion X im Jänner 2006 zur Kenntnis gebrachte Verein V mit, dass er mit 8. September 2006 eine Vereinslokalität in cccc eröffnen werde, wobei eine Ablichtung der Statuten beigeschlossen war (Veranlagungsakt betreffend den Verein, Dauerakt).

Laut diesen Statuten wäre der Zweck des Vereines, dessen Tätigkeit nicht auf Gewinn ausgerichtet gewesen wäre, im Aufbau und Betrieb einer Kulturbetreuung im Raum der XX, in der Einrichtung einer Service- und Informationsstelle für Kulturangelegenheiten, in der Herausgabe von Publikationen kultureller Art, in der Durchführung von kulturellen Veranstaltungen, in der Förderung der Zusammenarbeit und Kommunikation von kulturell tätigen Personen und Institutionen, in der Förderung und Durchführung von Projekten, die der kulturellen Entwicklung in der Region dienen, sowie im Aufbau und Betrieb einer eigenen Spielstätte mit entsprechender Infrastruktur (Bühne, Ausstattung, Beislbetrieb usw.) gelegen. Diese Vereinszwecke sollten verwirklicht werden durch ideelle Tätigkeiten in Form von Veranstaltungen, Kulturfahrten, Seminare, gesellige Zusammenkünfte, Diskussionen, Vorträge, Herausgabe von Zeitschriften und anderen Medien, sowie durch Beratung und Know-how-Vermittlung im Kulturbereich. Aufgebracht werden sollten die dafür erforderlichen Mittel durch Mitgliedsbeiträge, Erträge aus Veranstaltungen

und Dienstleistungen im Kulturbereich, vereinseigene Unternehmungen, Spenden, Sponsoring und Subventionen der öffentlichen Hand (Veranlagungsakt betreffend den Verein, Dauerakt).

Diese Mitteilung wurde vom Finanzamt mit dem Vermerk versehen "Keine steuerl. Auswirkung (vorerst)" und abgelegt (Veranlagungsakt, Dauerakt).

Die Darlegung der Beschuldigten und ihres Ehemannes wurde von der Abgabenbehörde offenkundig so verstanden, dass hier ein gemäß § 35 Bundesabgabenordnung (BAO) gemeinnützig tätiger Verein (zum abgabenrechtlichen Begriff der Gemeinnützigkeit siehe *Ritz*, BAO<sup>5</sup>, § 34 Tz 1 ff) seine Arbeit aufgenommen habe.

Ein solcher gemeinnütziger Verein wäre gemäß § 5 Z. 6 Körperschaftsteuergesetz (KStG) 1988 (gemäß § 5 Z 12 KStG auch hinsichtlich der entgeltlichen Durchführung von geselligen und gesellschaftlichen Veranstaltungen aller Art unter bestimmten Voraussetzungen) und gemäß § 6 Abs. 1 Z. 24 lit. b iVm Z. 25 UStG 1994 (hinsichtlich der Musik- und Gesangsaufführungen) von der Körperschafts- und der Umsatzsteuer befreit gewesen.

Bei derartigen Körperschaften, die gemeinnützigen Zwecken dienen, wird nach der Auffassung der Finanzverwaltung (Rz 463 VereinR) auch davon ausgegangen, dass die in der Regel von wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben nach § 46 Abs. 1 und 2 BAO ausgeübten Tätigkeiten Liebhaberei im Sinne des § 2 Abs. 5 Z. 2 UStG 1994 darstellen.

Wirtschaftliche Geschäftsbetriebe sind gemäß § 31 BAO selbständige, nachhaltige Betätigungen, die ohne Gewinnerzielungsabsicht unternommen wird, wenn durch sie Einnahmen oder andere wirtschaftliche Vorteile erzielt werden und die Betätigung über den Rahmen einer Vermögensverwaltung (§ 32 BAO) hinausgeht.

Unterhält eine Körperschaft (ein Verein), die die Voraussetzungen einer Begünstigung auf abgabenrechtlichem Gebiet im Übrigen erfüllt, einen solchen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, so ist sie gemäß § 45 Abs. 1 Satz 1 nur hinsichtlich dieses Betriebes abgabepflichtig, wenn er sich als Mittel zur Erreichung der gemeinnützigen Zwecke darstellt (entbehrlicher Hilfsbetrieb). Durch den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb dürfte eine Abweichung von den in der Satzung festgelegten Zwecken nicht eintreten; erzielte Überschüsse müssten diesen gemeinnützigen Zwecken dienen.

Die Abgabepflicht entfällt gemäß § 45 Abs. 2 BAO auch hinsichtlich eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes, wenn sich dieser als ein zur Erreichung des begünstigten Zweckes unentbehrlicher Hilfsbetrieb darstellt. Dazu muss der Betrieb in seiner Gesamteinrichtung auf die Erfüllung der gemeinnützigen Zwecke eingestellt sein, dürfen die Zwecke nicht anders als durch den Betrieb erreichbar sein und darf zu abgabepflichtigen Betrieben derselben oder ähnlicher Art ein Wettbewerb nur in einem für die Erreichung der gemeinnützigen Zwecke unvermeidbarem Ausmaß ausgeübt werden.

Wird von einer Körperschaft (einem Verein) ein derartiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb, der weder ein entbehrlicher noch ein unentbehrlicher Hilfsbetrieb

ist, oder sogar ein Gewerbetrieb unterhalten, kommt ihr gemäß § 44 Abs. 1 BAO keine abgabenrechtliche Begünstigung zu. Das für die Erhebung der Umsatzsteuer zuständige Finanzamt könnte lediglich auf Antrag der somit also grundsätzlich steuerpflichtigen Körperschaft gemäß § 44 Abs. 2 BAO von der Geltendmachung einer Abgabepflicht ganz oder teilweise absehen, wenn andernfalls die Erreichung des gemeinnützigen Zweckes (so einer angestrebt werden würde) vereitelt oder wesentlich gefährdet wäre, wobei auch Bedingungen oder Auflagen erteilt werden dürften.

Mit Schreiben vom 25. Juli 2006 hatten A und B namens des verfahrensgegenständlichen Vereines der D-Bank mitgeteilt, dass ein begebenes Sparvermögen dem Betriebsvermögen eines derartigen (obgenannten) Hilfsbetriebes zuzuordnen wären, was auch der Abgabenbehörde mitgeteilt werden möge (Veranlagungsakt, Dauerakt).

Eine weitere Kommunikation mit der Abgabenbehörde hat vorerst nicht stattgefunden.

Tatsächlich hatten A und B im Wesentlichen im Rahmen des Vereines im "V-Keller" ("VV") am obgenannten Standort - sehr erfolgreich - Musik- bzw. Musikkonzertveranstaltungen im Bereich der populären Musik durchgeführt, entsprechend einem gewerblichen Konzertveranstalter mit angeschlossenem Gastronomiebetrieb. Die tatsächliche Betätigung des Vereines lag nahezu ausschließlich in diesem auf Gewinn ausgerichteten Gewerbebetrieb, sodass auch ein - nachträglich beantragtes - Absehen von der Steuerpflicht im Sinne des § 44 Abs. 2 BAO nicht möglich gewesen ist (Bericht des Betriebsprüfers vom 23. April 2009 zu ABNr. 122030/09, Tz. 5.1 bis Tz. 5.3).

Dieser Sachverhalt war gegenüber dem Fiskus verschwiegen worden; ebenso waren die sich daraus ergebenden abgabenrechtlichen Pflichten nicht erfüllt worden:

Gemäß § 80 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) haben die zur Vertretung einer juristischen Person (hier: des Vereines V.) berufenen Personen (hier: in erster Linie die Vereinsobfrau A) alle Pflichten zu erfüllen, die der von ihnen Vertretenen obliegen, und sind befugt, die dieser 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, der genannte Verein) bzw. die 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 Körperschaft-, Umsatzsteuererklärungen und Umsatzsteuervoranmeldungen gehören.

Ebenso haben gemäß § 120 Abs. 1 BAO die Abgabepflichtigen bzw. deren Wahrnehmende dem zuständigen Finanzamt alle Umstände binnen Monatsfrist (§ 121 BAO) anzuzeigen, die hinsichtlich einer Abgabe vom Einkommen oder Umsatz die persönliche Abgabepflicht begründen. In gleicher Weise ist nach § 120 Abs. 2 leg. cit. die Begründung eines gewerblichen Betriebes (einer Betriebsstätte) bzw. einer sonstigen selbständigen Erwerbstätigkeit dem zuständigen Finanzamt anzuzeigen.

Gemäß § 21 Abs. 1 Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 hatte im strafrelevanten Zeitraum der Unternehmer bzw. dessen Wahrnehmende 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 für 2008 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 bzw. § 24 Abs. 3 Körperschaftsteuergesetz 1988 iVm §§ 39, 42 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 wurde der Unternehmer bzw. eine juristische Person wie hier der genannte Verein nach Ablauf des Kalenderjahres zur Umsatz- und Körperschaftsteuer veranlagt, wobei von von der Wahrnehmenden seiner steuerlichen Interessen entsprechende Steuererklärungen abzugeben waren. Diese Steuererklärungen waren gemäß § 134 Abs. 1 BAO bis Ende März bzw. bis Ende April und im Falle der elektronischen Einreichung bis Ende Juni des Folgejahres (Rechtslage ab dem 20. Dezember 2003) einzureichen.

Die Verletzung der o.a. Verpflichtung zur Einreichung von ordnungsgemäßem Umsatzsteuervoranmeldungen 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 der genannte Verein) bzw. für diesen die Wahrnehmende seiner steuerlichen Interessen für jeden Arbeitnehmer ein Lohnkonto zu führen.

Gemäß § 79 Abs. 1 EStG 1988 hat ein derartiger Arbeitgeber bzw. die 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.

Im Rahmen des Gastronomiebetriebes bzw. im Rahmen von insgesamt 267 Veranstaltungen wurden Getränke an Vereinsmitglieder, aber auch an andere Personen verkauft, wurden Eintrittsgelder erhoben und überdies die Räumlichkeiten des Vereines wiederholt vermietet. Die vom Verein dabei erzielten Einnahmen bzw. Bruttoumsätze haben laut den Feststellungen des Betriebsprüfers brutto € 65.500,00 (2006) {netto € 54.962,00}, € 201.321,40 (2007) {netto € 168.995,67} und € 237.416,60 (2008) {netto € 199.406,00} betragen, wobei er Gewinne erwirtschaftete von € 0,00 (2006), € 6.000,00 (2007) und € 8.000,00 (2008) (Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 23. April 2009, Tz. 1 und 2), wobei man den ökonomischen Vorteil hatte, mit den eigentlich an den Fiskus abzuliefernden Steuergeldern weiterhin wirtschaften zu können.

A und B bzw. der Verein beschäftigten im Gewerbetrieb auch zahlreiche Arbeitnehmer, welche z.B. für den Lokalbetrieb, für die Verteilung der Werbemittel etc. benötigt wurden. Für diese wurden keine Lohnkonten geführt, keine Lohnsteuern (LSt) einbehalten und abgeführt, sowie keine Dienstgeberbeiträge (DB) und Zuschläge zu diesen (DZ) entrichtet. Entlohnt wurden diese Personen unter dem Titel von "Aufwandsentschädigungen" an Mitglieder des "gemeinnützigen" Vereines, welche im "unentbehrlichen Hilfsbetrieb" Vereinstätigkeit leisteten. Tatsächlich aber wurden im Gewerbetrieb unversteuert Aushilslöhne ausbezahlt, deren Höhe im Rahmen einer Außenprüfung nach den Angaben des Vereinskassiers B (Bericht Außenprüfung ABNr. 122030/09, TZ. 2.2) mit 7 % des Getränkeumsatzes, sohin mit € 4.078,90 (2006, konkret: 09-12/06), € 12.321,00 (2007) und € 14.806,00 (2008) berechnet wurden. Solcherart ergaben sich folgende nicht entrichtete bzw. nicht abgeführte Lohnabgaben: 09-12/06: LSt € 1.019,73 + DB € 257,80 + DZ € 24,06, 2007: LSt € 3.080,25 + DB € 678,64 + DZ € 63,34, 2008: LSt € 3.701,50 + DB € 996,66 + DZ € 90,80 (Bericht Außenprüfung zu ABNr. 400047/09; Aktenvermerk vom 12. Juni 2009).

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich ein Unternehmer bzw. die Wahrnehmende seiner abgabenrechtlichen Verpflichtungen einer Abgabenhinterziehung schuldig, wenn er /sie 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. 1 FinStrG machen sich Wahrnehmende der steuerlichen Interessen einer GmbH einer Abgabenhinterziehung schuldig, wenn sie (zumindest bedingt) vorsätzlich unter Verletzung der sie infolge ihrer ausgeübten Funktion treffenden abgabenrechtlichen Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht im Sinne der obgenannten Bestimmungen eine Verkürzung einer Umsatzsteuer oder Körperschaftsteuer bewirken, indem sie beispielsweise die Festsetzung der Steuer für das diesbezügliche Veranlagungsjahr mit einem zu niedrigen Betrag anstreben und zu diesem Zwecke in der Jahressteuererklärung den Ansatz bestimmter durchgeföhrter steuerpflichtiger Umsätze oder Einkünfte unterlassen in der Hoffnung, das Finanzamt würde ihren Angaben Glauben schenken, was auch geschieht (§ 33 Abs. 3 lit. a FinStrG, erste Alternative) oder wenn - wie im gegenständlichen Fall - die Anzeige der gewerblichen bzw. unternehmerischen Tätigkeit an die Abgabenbehörde, die Einreichung der Umsatzsteuervoranmeldungen, die Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen und letztlich der Jahreserklärungen gänzlich unterlassen wird mit dem Ziel, jegliche Abgabenvorschreibung zu vermeiden, sodass das Finanzamt (in Unkenntnis von den entstandenen Abgabenansprüchen) diese Abgaben nicht mit Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist festzusetzen vermag (§ 33 Abs. 3 lit. a FinStrG, zweite Alternative).

Von einer versuchten Abgabenhinterziehung nach §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG hingegen ist zu sprechen, wenn ein abgabepflichtiger Unternehmer bzw. die Wahrnehmenden seiner steuerlichen Interessen vorsätzlich solcherart unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Umsatzsteuer für das Veranlagungsjahr lediglich zu bewirken versuchen, 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. eine falsche Steuererklärung mit zu niedrigen Bemessungsgrundlagen einreicht).

Eine Strafbarkeit wegen einer derartigen zumindest versuchten derartigen Hinterziehung an Jahresumsatzsteuer nach §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG konsumiert eine solche wegen Hinterziehungen an Umsatzsteuervorauszahlungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG und wegen begangener Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG, soweit der Betrag an verkürzter bzw. nicht zeitgerecht entrichteter 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.

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG in der im strafrelevanten Zeitraum geltenden Fassung machte sich weiters der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Führung von dem § 76 EStG 1988 entsprechenden Lohnkonten eine Verkürzung von Lohnsteuer oder Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen bewirkte und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten hat.

Dabei war die Verkürzung eingetreten, wenn die Lohnabgaben nicht bis zum Ablauf des jeweiligen Fälligstages entrichtet bzw. abgeführt worden waren (§ 33 Abs. 3 lit. b FinStrG).

Einer Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich derjenige schuldig, der vorsätzlich selbst zu berechnende Abgaben wie 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. Eine (mögliche) Bestrafung wegen § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG konsumiert eine Strafbarkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG.

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.

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.

Den vorgelegten Akten ist nun wie folgt zu entnehmen:

2006:

Weil A als Vereinsobfrau die Anzeige der gewerblichen bzw. unternehmerischen Tätigkeit des Vereines an den Fiskus unterlassen hatte, keine Umsatzsteuervoranmeldungen übermittelte, keine Vorauszahlungen an Umsatzsteuer entrichtete und keine Jahressteuererklärungen an die Abgabenbehörde übermittelte, war das Finanzamt Bruck Leoben Mürzzuschlag zum Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist am 30. Juni 2007 in Unkenntnis von dem entstandenen Umsatzsteueranspruch in Höhe von € 3.598,90, welchen sie nicht bescheidmäßig festzusetzen vermochte. Die nachträgliche Vorschreibung der verkürzten Abgabe erfolgte erst anlässlich der Außenprüfung am 26. März 2009. Eine Schadensgutmachung infolge diverser Gutbuchungen am Abgabenkonto des Vereines ist erfolgt (Kontoabfrage). Die Beschuldigte hat bei ihren Unterlassungen mit dem Tatplan gehandelt, eine Abgabenvermeidung im Höchstausmaß zu erzwingen; sie hat eine am 30. Juni 2007 eingetretene Hinterziehung an Umsatzsteuer nach § 33 Abs. 1 FinStrG zu verantworten.

Auch hat sie wissentlich die Führung der Lohnkonten für die Arbeitnehmer des Vereines und die Berechnung, Entrichtung bzw. Abfuhr der diesbezüglichen Lohnabgaben nicht veranlasst, weshalb betreffend die Lohnzahlungszeiträume September bis Dezember 2006 auch nicht jeweils bis zum 15. des Folgemonates jeweils Lohnsteuern in Höhe von € 254,93, Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen in Höhe von € 64,45 und Zuschläge zu diesen in Höhe von € 6,02 abgeführt bzw. entrichtet worden sind. Die Lohnabgaben konnten erst nach einer Außenprüfung am 12. Juni

2009 nachträglich festgesetzt werden; eine Entrichtung ist unterblieben und nicht mehr zu erwarten. Die Beschuldigte hat betreffend die verkürzten Lohnsteuern und Dienstgeberbeiträge Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG zu verantworten. Hinsichtlich der Zuschläge siehe nachstehend.

2007:

Weil A als Vereinsobfrau die Anzeige der gewerblichen bzw. unternehmerischen Tätigkeit des Vereines an den Fiskus unterlassen hatte, keine Umsatzsteuervoranmeldungen übermittelte, keine Vorauszahlungen an Umsatzsteuer entrichtete und keine Jahressteuererklärungen an die Abgabenbehörde übermittelte, war das Finanzamt Bruck Leoben Mürzzuschlag zum Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist am 30. Juni 2008 in Unkenntnis von den entstandenen Ansprüchen an Umsatzsteuer in Höhe von € 10.737,73 und an Körperschaftsteuer in Höhe von € 1.500,00, welche sie nicht bescheidmäßig festzusetzen vermochte. Die nachträgliche Vorschreibung der verkürzten Abgaben erfolgte erst anlässlich der Außenprüfung am 26. März 2009 bzw. am 24. April 2009. Insichtlich der Umsatzsteuer ist eine teilweise Schadengutmachung im Ausmaß von € 1.328,41 infolge diverser Gutbuchungen am Abgabenkonto des Vereines erfolgt (Kontoabfrage); der Rest haftet wohl auf Dauer uneinbringlich aus. Die Beschuldigte hat bei ihren Unterlassungen mit dem Tatplan gehandelt, eine Abgabenvermeidung im Höchstmaß zu erzwingen; sie hat eine am 30. Juni 2008 eingetretene Hinterziehung an Umsatz- und Körperschaftsteuer nach § 33 Abs. 1 FinStrG zu verantworten.

Auch hat sie wissentlich die Führung der Lohnkonten für die Arbeitnehmer des Vereines und die Berechnung, Entrichtung bzw. Abfuhr der diesbezüglichen Lohnabgaben nicht veranlasst, weshalb betreffend die Lohnzahlungszeiträume Jänner bis Dezember 2007 auch nicht jeweils bis zum 15. des Folgemonates jeweils Lohnsteuern in Höhe von € 256,69, Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen in Höhe von € 56,55 und Zuschläge zu diesen in Höhe von € 5,28 abgeführt bzw. entrichtet worden sind. Die Lohnabgaben konnten erst nach einer Außenprüfung am 12. Juni 2009 nachträglich festgesetzt werden; eine Entrichtung ist unterblieben und nicht mehr zu erwarten. Die Beschuldigte hat betreffend die verkürzten Lohnsteuern und Dienstgeberbeiträge Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG zu verantworten. Hinsichtlich der Zuschläge siehe nachstehend.

2008:

Am 21. Juni 2008 ist die KIAB im Vereinslokal erschienen, was der Beschuldigten selbstredend nicht verborgen geblieben ist.

Sie sah sich veranlasst, einen Steuerberater zu beauftragen, welcher am 11. November 2008 den Gewerbebetrieb des Vereines (Gastgewerbe) anzeigte und um Vergabe einer Steuernummer für den Verein ab dem Veranlagungsjahr 2008 ersuchte. In einem beigeschlossenen Fragebogen bezifferte A den voraussichtlichen Jahresumsatz aus dem Gastbetrieb mit lediglich € 40.000,00 (!) (Veranlagungsakt, Dauerakt) - Anmerkung: Allein der aufgezeichnete und später deklarierte Getränkeumsatz hat laut Feststellung

der Betriebsprüfung für 2008 € 199.514,00 betragen (Niederschrift vom 25. März 2009, Tz. 3.7); von Seite des Steuerberaters wird in einem Antrag auf Erteilung einer Ausnahmegenehmigung nach § 44 Abs. 2 BAO bereits von erwarteten Umsätzen von mehr als € 40.000,00 gesprochen (Veranlagungsakt, Dauerakt). Für diesen Zeitpunkt ist noch nicht wirklich erkennbar, dass die Beschuldigte ihren Tatplan zur rechtswidrigen Abgabenvermeidung aufgegeben hätte.

Mit Schreiben der Finanzstrafbehörde vom 14. November 2008, zugestellt am 18. November 2008, wurde jedoch der Beschuldigten der Verdacht mitgeteilt, dass sie hinsichtlich der Voranmeldungszeiträume September 2006 bis August 2008 ihren abgabenrechtlichen Pflichten zur fristgerechten Einreichung der Voranmeldung und Entrichtung der Zahllasten nicht entsprochen habe (Finanzstrafakt Bl. 38 ff).

Am 23. März 2009 hat überdies eine Schlussbesprechung zu einer Außenprüfung des genannten Finanzamtes zu ABNr. 222016/09 im Beisein des Steuerberaters des Vereines stattgefunden, bei welcher der nunmehrige Wissensstand der Abgabenbehörde, wonach der Verein nach seiner tatsächlichen Geschäftsführung das nahezu ausschließliche Erscheinungsbild eines Gewerbebetriebes erfüllt und die beantragte Erteilung einer Ausnahmegenehmigung nicht möglich ist, mitgeteilt wurde, und der Beginn einer Außenprüfung für die Veranlagungsjahre 2006 bis 2008 für den 21. April 2009 vereinbart (Veranlagungsakt, Dauerakt).

Im Zuge dieser Außenprüfung zu ABNr. 122030/09 wiederum (Schlussbesprechung am 23. April 2009) wurden die verfahrensgegenständlichen Feststellungen betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer getroffen (Veranlagungsakt, Dauerakt).

Die verkürzten Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate Jänner bis November 2008 in Höhe von insgesamt € 12.410,60 wurden am 26. März 2009 festgesetzt; die Festsetzung der Jahresumsatzsteuer für das Veranlagungsjahr 2008 in selber Höhe erfolgte am 24. April 2009 (Kontoabfrage), also noch weit vor Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist am 30. Juni 2009.

Eine allenfalls versuchte Hinterziehung an Umsatzsteuer für das Veranlagungsjahr 2008 nach §§ 33 Abs. 1, 13 FinStrG liegt somit nicht vor.

Wohl aber hat die Beschuldigte eine Hinterziehung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG in Höhe von insgesamt € 12.410,60 zu verantworten, wobei sich die Verkürzungsbeträge mangels weiterer Anhaltspunkte in freier Beweiswürdigung zu gleichen Teilen (€ 1.128,24) auf die einzelnen Fälligkeiten verteilen.

Hinsichtlich des Vorwurfs der Hinterziehung an Körperschaftsteuer für 2008 siehe nachstehend.

Die Beschuldigte hat letztendlich wissentlich die Führung der Lohnkonten für die Arbeitnehmer des Vereines und die Berechnung, Entrichtung bzw. Abfuhr der diesbezüglichen Lohnabgaben nicht veranlasst, weshalb betreffend die Lohnzahlungszeiträume Jänner bis Dezember 2008 auch nicht jeweils bis zum 15. des

Folgemonates jeweils Lohnsteuern in Höhe von € 308,46, Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen in Höhe von € 83,06 und Zuschläge zu diesen in Höhe von € 7,57 abgeführt bzw. entrichtet worden sind. Die Lohnabgaben konnten erst nach einer Außenprüfung am 12. Juni 2009 nachträglich festgesetzt werden; eine Entrichtung ist unterblieben und nicht mehr zu erwarten. Die Beschuldigte hat betreffend die verkürzten Lohnsteuern und Dienstgeberbeiträge Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG zu verantworten. Hinsichtlich der Zuschläge siehe nachstehend.

Mit Beschluss des Insolvenzgerichtes vom 23. April 2010 wurde über das Vermögen des Vereines der Konkurs eröffnet, wobei mit 30. Juni 2010 eine Masseunzulänglichkeit festgestellt und das Unternehmen des Vereines geschlossen wurde (Abfrage Insolvenzdatei, Veranlagungsakt, Dauerakt).

Nach Ergehen eines Einleitungsbescheides im Sinne des späteren Schulterspruches vor dem Spruchsenat (Ausnahme: hinsichtlich der verkürzten Umsatzsteuern für 2006 und 2007 war zu diesem Zeitpunkt noch von Hinterziehungen der Vorauszahlungen die Rede) (Finanzstrafakt Bl. 50 ff), einer ausführlicher Vernehmung der Beschuldigten im Beisein des Dr. Klaus Hirtler für die Verteidigerin (Finanzstrafakt Bl. 74 f) bestätigte A die Richtigkeit der erhobenen Vorwürfe (Schriftsatz der Verteidigerin vom 24. Jänner 2011: {Fettdruck} "Frau A legt ein reumütiges Geständnis ab", wobei noch die Höhe der Verkürzungen in Zusammenhang mit den "Aufwandsersätzen" relativiert wurde (Finanzstrafakt Bl. 76 f).

In seinem eingangs erwähnten Straferkenntnis folgte der Spruchsenat der auf Basis des Einleitungsbescheides ergehenden Stellungnahme der Amtsbeauftragten mit der Ausnahme, dass das Verhalten der Beschuldigten bezüglich der Umsatzsteuern für 2006 und 2007 als Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 1 FinStrG qualifiziert wurde.

Bei seiner Strafbemessung wertete der Spruchsenat als mildernd den bisherigen ordentlichen Lebenswandel der Beschuldigten und den auffallenden Widerspruch zwischen ihren Finanzstrafaten und ihrem sonstigen Verhalten, ihre geständige Verantwortung, das lange Zurückliegen der Taten und das [finanzstrafrechtliche] Wohlverhalten der Beschuldigten seit diesen, als erschwerend das Zusammentreffen von zumindest 18 Finanzvergehen.

Gegen dieses Erkenntnis hat die Beschuldigte innerhalb offener Frist eine Berufung (nunmehr: Beschwerde) erhoben, welche im Zuge der mündlichen Verhandlung vor dem nunmehr gemäß § 265 Abs. 1s lit. a Satz 1 FinStrG zuständig gewordenem Bundesfinanzgericht auf den Ausspruch über Strafe und Kosten und auf bestimmte Punkte des Schulterspruches, nämlich auf das Faktum hinterzogene Körperschaftsteuer betreffend das Veranlagungsjahr 2008, auf die rechtliche Qualifizierung der Verkürzung der Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen und auf die beträchtliche Höhe der verkürzten Lohnabgaben eingeschränkt worden ist.

Zumal diese Aspekte wurden in der mündlichen Verhandlung auch ausführlich erörtert.

Eine Berufung (Beschwerde) der Amtsbeauftragten liegt nicht vor.

Zu ihren persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen hat die Beschuldigte in der mündlichen Verhandlung wie folgt angegeben:

Sie sei nunmehr angestellt beim E-Service und erhalte dort monatlich ca. € 1.600 (14x) ausbezahlt. Weitere Geldzuflüsse stünden ihr nicht zur Verfügung.

Sie habe auch kein Aktivvermögen, lediglich Schulden im Ausmaß von rund € 200.000,00; dieser Betrag resultiere auch aus ihrer Tätigkeit im Zusammenhang mit dem verfahrensgegenständlichen Verein.

Sie wohne an der Ladungsadresse in einem Einfamilienhaus, welches ihrem Ehemann gehöre. Dieser sei beim FFF vollzeitbeschäftigt.

Sie sei sorgepflichtig für zwei Söhne im Alter von 13 1/2 und 16 Jahren.

Ihre Beschäftigung beim Service sei aber nicht gesichert, sie sei derzeit gekündigt, möglicherweise gebe es aber noch die Chance auf eine Weiterbeschäftigung.

Keinesfalls möchte sie in Zukunft wieder selbstständig tätig sein. Sie sei diplomierte Kommunikationskauffrau und könnte eventuell wieder im Marketingsektor [wohl: nichtselbstständig] Beschäftigung finden.

Die Beschuldigte zur Sache:

Es seien nicht nur in der Gastronomie Personen entlohnt worden, sondern beispielsweise wären Leute für das Verteilen der Flyer bei Plakataktionen bezahlt worden. "Wir" wären sicher gewesen, dass "wir" diese Zahlungen korrekt [versteuert] leisteten. Dass dadurch Lohnabgaben fällig geworden wären, wäre ihr zu dem damaligen Zeitpunkt nicht bewusst gewesen.

Auf die Frage, warum man zwar den Verein vorerst bei der Abgabenbehörde gemeldet hatte, dann aber gleichsam die Kommunikation mit dem Finanzamt eingestellt habe: Der ursprüngliche Kassier des Vereines sei abgesprungen, sodass sie dann auch diese Funktion übernommen habe. Sie wäre mit Arbeit überlastet gewesen und habe den abgabenrechtlichen Dingen nicht die nötige Aufmerksamkeit geschenkt; sie habe sich erst einarbeiten müssen.

Nach Belehrung, dass es im Beschwerdeverfahren - nach der Einschränkung des Rechtsmittelbegehrens - nunmehr nicht mehr darum gehe, ob vorsätzlich gehandelt wurde, sondern (allenfalls) darum grundsätzlich, weshalb es dazu gekommen sei, dass so gehandelt wurde:

Sie habe ihren abgabenrechtlichen Pflichten nicht etwa deshalb nicht entsprochen, weil sie oder ihr Gatte sich bereichern wollte. Vielmehr wäre es so gewesen, dass sie die für den Verein vorerst ersparten Steuermittel zur Deckung der unmittelbaren Abgänge bei Veranstaltungen verwenden musste. Jedes Wochenende haben sie und ihr Gatte gebangt, dass es sich noch ausgehe. Als schließlich die KIAB im Juni 2008 erschienen ist, wollte sie das Steuer noch herumreißen, aber es habe nicht mehr funktioniert.

Es wäre ursprünglich reiner Idealismus gewesen. Die Mittel, die sie sich ausbezahlt habe, waren gering und das unmittelbar Notwendige, damit sie leben konnte.

Sie hätten auch nach dem Besuch durch die KIAB einen Steuerberater bevollmächtigt, der erst so richtig gesagt habe, was sie alles falsch gemacht haben. Sie hätten versucht, die Sache noch in korrekte Bahnen zu lenken, es sei sich aber nicht mehr ausgegangen.

Auf Vorhalt, ob denn wirklich dann alles [in abgabenrechtlicher Hinsicht Erforderliche] unternommen worden sei, schließlich hätte dazu gehört, die verkürzten Abgaben offen zu legen, was laut Aktenlage nicht geschehen ist: Eigentlich sei sie überzeugt, dass sie alles [Erforderliche] gemacht hätten.

### **Zur Entscheidung wurde erwogen:**

Gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde - 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 der Beschuldigten angenommen werden.

Straferkenntnisse erwachsen in Teilrechtskraft, wenn nicht deren gesamter Umfang angefochten wird (siehe bereits VwGH 15.5.1986, 84/16/0209 - ÖStZB 1987, 206).

Ist somit der erstinstanzliche Schulterspruch hinsichtlich einzelner Fakten in Teilrechtskraft erwachsen (weil das Rechtsmittel von der Beschuldigten im Verfahren auf andere, konkret bezeichnete Fakten eingeschränkt wurde; ein Rechtsmittel der Amtsbeauftragten liegt gar nicht vor), steht für das Bundesfinanzgericht auch bindend fest, dass die im finanzstrafbehördlichen Schulterspruch umschriebenen Taten - in ihrer objektiven und subjektiven Seite - im Zusammenhang mit den außer Streit gestellten Fakten begangen wurden. Der einschreitende Finanzstrafsenat hat daher bei der Strafbemessung auch von den diesbezüglich in der Tatumschreibung genannten Verkürzungsbeträgen auszugehen (siehe bereits VwGH 29.6.1999, 98/14/0177 - ÖStZB 1999, 210; UFS 13.11.2003, FSRV/0055-L/03).

Mit Ausnahme der Aspekte der vorgeworfenen Verkürzung an Körperschaftsteuer 2008, der Frage der rechtlichen Beurteilung der Verkürzung der Zuschläge zu den

Dienstgeberbeiträgen und der Höhe der Verkürzungen an Lohnabgaben ist nun der Schulterspruch tatsächlich außer Streit gestellt und bereits rechtskräftig geworden.

Unabhängig davon findet das Bundesfinanzgericht keinen Anlass, an der der Beschuldigten vorgeworfenen bedingt vorsätzlichen bzw. wissentlichen Vorgangsweise und fehlenden Abgabenredlichkeit zu zweifeln: Wer mit Erfolg gewinnorientiert einen regionalen kulturellen Leitbetrieb samt Gastronomie aufbaut und diesen Gewerbebetrieb jahrelang als steuerliches "U-Boot" führt, vermag sich mit Einwendungen wie, er habe sich erst einarbeiten müssen, nicht ernsthaft zu entlasten. Schon die Logik gebietet einem Entscheidungsträger in der Lage der - nach eigenen Angaben aus der Gastronomie "kommenden" (Finanzstrafakt Bl. 75) - Beschuldigten, die Möglichkeit ins Irreale zu verweisen, dass einfach durch die Übertragung der Betriebe im Bereich Touristik, Gastronomie und Veranstaltungswesen an Vereine eine Steuerfreiheit erzwungen werden könne: Dann gäbe es in diesen Branchen wohl keine unternehmerisch tätigen GmbHs, sondern nur Vereine, und alles wäre steuerfrei.

Eine abgabenredliche Person in der Lage der Beschuldigten hätte sich, wenn schon bei Beginn der Betätigung ein zu geringer abgabenrechtlicher Wissensstand vorhanden gewesen wäre, dieses Wissen verschafft und z.B. nach einigen Monaten den abgabenrechtlich relevanten Sachverhalt nachträglich rückwirkend offengelegt, was - siehe oben - nicht geschehen ist. Eine in abgabenrechtlicher Hinsicht redliche Person tätigt auch keine falschen Angaben in Erklärungen gegenüber dem Fiskus (wiederum siehe oben).

Nachvollziehbar ist aber, dass A mit ihrem Verein im strafrelevanten Zeitraum auch bei sparsamer Lebensführung unter einem großen finanziellen Druck gestanden ist und - in Anbetracht der gegebenen und von ihr in der Dimension auch wohl erahnten Steuerlast - vor der Alternative gestanden ist, entweder den "Kulturkeller" in steuerlicher Anonymität zu führen und dabei die ersparten Abgabenzahlungen für das Unternehmen verwenden zu können oder die betriebliche Betätigung anzugeben und unter Einbeziehung der Abgabenansprüche damit wirtschaftlich zu scheitern - was letzteres in weiterer Folge, nachdem ihr die Entscheidung durch die Initiative der Abgabenbehörde abgenommen worden ist, auch eingetreten war.

Hinsichtlich der verbliebenen Beschwerdepunkte ist auszuführen:

Wie bereits dargelegt, waren betreffend des mit Ende 2008 entstandenen Abgabenanspruches an Körperschaftsteuer für 2008 bereits im Zuge der Außenprüfung zu ABNr. 122030/09 im April 2009 entsprechende Feststellungen getroffen worden (Veranlagungsakt, Dauerakt). Die Festsetzung der Körperschaftsteuer für das Veranlagungsjahr 2008 erfolgte am 24. April 2009 (Kontoabfrage), also noch weit vor Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist am 30. Juni 2009. Aus der Chronologie der Ereignisse ist ersichtlich, dass das finanzstrafrelevante Geschehen noch nicht über eine allfällige Vorbereitungsphase hinaus gediehen war.

Eine (allenfalls versuchte) Hinterziehung an Körperschaftsteuer für das Veranlagungsjahr 2008 nach §§ 33 Abs. 1, 13 FinStrG liegt somit nicht vor, weshalb spruchgemäß diesbezüglich das Verfahren einzustellen war.

Hinsichtlich der vorgeworfenen Hinterziehung von Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen betreffend die Lohnzahlungszeiträume September 2006 bis Dezember 2008 stützt sich der Spruchsenat versehentlich auf die erst mit der FinStrG-Novelle 2010 mit Wirkung ab dem 1. 1. 2011 geltende Fassung des § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG.

Unter Anwendung des Günstigkeitsvergleiches nach § 4 Abs. 2 FinStrG können jedoch die finanzstrafrechtlich relevanten Unterlassungen der Beschuldigten lediglich als bloße Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG qualifiziert werden, wonach A die Selbstbemessungsabgaben für diese Zeiträume zumindest bedingt vorsätzlich jeweils nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit in angeführter Höhe nicht entrichtet hat.

Betreffend der Höhe der verkürzten Lohnabgaben ist der Finanzstrafsenat den zweifelsfreien Feststellungen des Betriebsprüfers gefolgt. Wurden Aushilfslöhne bezahlt, hat kein Ersatz für Aufwendungen von Vereinsmitgliedern stattgefunden, sondern wurde ein Entgelt für Arbeitsleistungen gegeben.

Soweit die Bemessungsgrundlage für die Besteuerung dieser geringfügig Beschäftigten kritisiert wird, ist auf die diesbezüglichen Ermittlungen des Betriebsprüfers zu verweisen:

In der Niederschrift mit der KIAB vom 21. Juni 2008 und nochmals gegenüber dem Prüfer am 11. Februar 2009 (im Beisein der Beschuldigten) hat B angegeben, dass bei den Veranstaltungen Vereinsmitglieder aushelfen würden und dafür eine "Aufwandsentschädigung" von 7 % des Tagesumsatzes erhielten.

Demnach haben die Auszahlungen an Mitarbeiter des Vereines laut den aufgefundenen Kassaausgangsbelegen betragen € 2.551,30 (2007) und € 6.205,17 (2008), wobei erstmals mit 31. Juli 2007 eine derartige Zahlung erfolgt wäre; für Juni und September 2007 sind keine derartigen Zahlungen ersichtlich.

Die Bezahlung der in den Standblättern für 2007 und 2008 jeweils mit Ruf- bzw. Spitznamen erfassten Aushilfen wurde aber in den Belegsammlungen nicht abgebildet, so hätten beispielsweise am 14. Juli 2007 " K1 ", am 7. Juli 2007 " K2 ", am 28. Juli 2007 " K3 ", am 17. und 18. August 2007 " K4 ", am 8. September 2007 " K1 u. K5 ", am 14. September 2007 " K6 u. K7", am 25. Oktober 2007 "K3, K8", am 28. September 2007 "K9/K3", am 29. September 2007 "K9/K5", am 6. Oktober 2007 "K9/K5", am 13. Oktober 2007 "K10/K11", am 20. Oktober 2007 "K10/K11", am 2. November 2007 "K12", am 3. November 2011 " K8 , K13 ", am 9. November 2007 " K8 , K13 ", am 17. November 2007 " K14 ", am 17. November 2007 " K14 , K15 ", am 23., 24. und 30. November 2007 " K16 u. K17 ", am 1. Dezember 2007 "K14, K18", am 11. Jänner 2008 " K19 .", am 18. Jänner 2008 " K20 ", am 22. Jänner 2008 " K21 u. K4", am 29. Februar 2008 "K22 u. K23", am 15. März 2008 " K4 ", am 28. März 2008 " K24 u K3 ", am 2. April 2008 " K10 ", am 3. April 2008 "K24", am 4. April 2008 "K10", am 5. April

2008 "K24", am 9. April 2008 "K10", am 11. April 2008 "K5 u. K9", am 13. April 2008 "K10", am 2. Mai 2008 "K3", am 3. Mai 2008 "K3", am 10. Mai 2008 "K25", am 17. Mai 2008 "K26", am 31. Mai 2008 "K27", am 6. Juni 2008 "K12", "K28", am 18. Juni 2008 "K29", am 15. August 2008 "K31", am 11. September 2008 "K4", am 19. September 2008 "K31", am 3. Oktober 2008 "K31", am 17. Oktober 2008 "K32", am 24. Oktober 2008 "K32 u. K33", am 25. Oktober 2008 "K34", "K31", am 31. Oktober 2008 "K31", am 1. November 2008 "K32", "K35", am 6. November 2008 "K36", am 7. November 2008 "K37", "K38", am 14. November 2008 "K31", "K37", "K39", am 15. November 2008 "K14/K40", sowie am 22. November 2008 "K41, K38, K32" keine Aushilfslöhne erhalten (Bericht des Betriebsprüfers vom 23. April 2009 zu ABNr. 122030/09, Tz. 2.2).

Andererseits waren auch weitere Personen auch außerhalb des Lokals beschäftigt, z.B. beim erforderlichen Verteilen der Flugzettel (so die Beschuldigte in der mündlichen Verhandlung). Es ist eher weniger realistisch, dass die Flugzettelverteiler in gleicher Weise wie das Bedienungspersonal im Lokal entlohnt worden wären, sodass also möglicherweise diese Position zusätzlich zu den Umsatzprozenten der Servicepersonals im Kulturkellner anzusetzen wäre. Diese Aushilfen waren wohl logischerweise nicht Gegenstand der Kontrolle der KIAB *im Lokal*.

Faktum ist, dass offensichtlich ein wesentlicher Teil der gezahlten Aushilfslöhne im Rechenwerk des Vereines nicht erfasst gewesen ist, weshalb der Betriebsprüfer und letztendlich der Spruchsenat eine entsprechende Schätzung vorzunehmen hatte.

Dabei wurde den oben erwähnten diesbezüglichen Angaben des Vereinkassiers gefolgt, welche auch das Bundesfinanzgericht im Ergebnis für zutreffend erachtet: Bei seiner Aussage anlässlich der Lokalkontrolle durch die KIAB musste B damit rechnen, dass eine Falschangabe seinerseits jederzeit durch die Beschäftigten widerlegt hätten werden können. Bei seiner Befragung durch den Betriebsprüfer hat der Genannte diese Angaben im Beisein der Beschuldigten wiederholt; was hätte diese davon abhalten sollen, die Angaben der Auskunftsperson, so sie nicht zutreffend gewesen wären, zu berichtigen? All das ist nicht geschehen, sodass eine später zur Entlastung der Beschuldigten erhobene Widerrede dergestalt, dass die Zahlungen eben diese Höhe nicht erreicht hätten, nicht glaubhaft ist.

Die (eingeschränkte) Beschwerde der Beschuldigten war daher in diesem Punkte abzuweisen.

Die Zahlung weiterer Aushilfslöhne über die angegebenen 7 % des Umsatzes hinaus ist der Beschuldigten durch die Finanzstrafbehörde nicht vorgeworfen worden und daher nicht Verfahrensgegenstand.

Zur Strafbemessung ist auszuführen:

Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 1, Abs. 2 lit. a und b FinStrG werden gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen der jeweiligen

Verkürzungsbeträge, Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG werden mit einer Geldstrafe bis zur Hälfte der nicht bzw. nicht zeitgerecht entrichteten bzw. abgeführten Selbstbemessungsabgaben geahndet. Dabei sind im Falle mehrerer Finanzstrafaten zur Bemessung der Geldstrafe gemäß § 21 Abs. 2 FinStrG die Summen der Strafdrohungen zu einer einheitlichen Geldstrafe zusammenzurechnen.

Gemäß § 23 Abs. 1 FinStrG ist Grundlage für die Strafbemessung zunächst die Schuld der Täterin.

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 und zusätzlich die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen. Dabei ist darauf Bedacht zu nehmen, ob die Verkürzung oder der Abgabenausfall endgültig oder nur vorübergehend hätte eintreten sollen.

Eine nur vorübergehende Abgabenvermeidung war von der Täterin nicht vorgesehen.

Bei durchschnittlichem Verschulden, einander die Waage haltenden Erschwerungs- und Milderungsgründen sowie durchschnittlichen persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen der Beschuldigten ergäbe sich solcherart ein Ausgangswert an Geldstrafe in Höhe von € 38.000,00.

Ein Unterschreiten eines Betrages von 10 % des Strafrahmens ist gemäß § 23 Abs. 4 FinStrG nur vor Vorliegen besonderer Gründe zulässig, solche Gründe liegen im gegenständlichen Fall nicht vor.

Festzuhalten ist, dass der finanzstrafrechtliche Unwertgehalt des abgabenunredlichen Verhaltens der Beschuldigten beträchtlich ist: Immerhin wurde in der XX ein kultureller Leitbetrieb unterhalten, welcher in steuerlicher Hinsicht im Ergebnis einfach als "U-Boot" geführt wurde. Würde nicht eine ausreichende Bestrafung erfolgen, wäre dies bei Bekanntwerden der Entscheidung geradezu ein Anreiz für andere potenzielle Täter in der Lage der Beschuldigten, zumal im Unterhaltungs- und Gastronomiebereich den abgabenrechtlichen Pflichten keine Bedeutung zu schenken.

Zugunsten für die Beschuldigte spricht, dass laut Aktenlage ein deutlicher persönlicher Bereichungsvorsatz der Täterin im Zusammenhang mit der Abgabenvermeidung nicht zu erschließen ist; andererseits ist natürlich auch ein fehlgehendes Streben zur Selbstverwirklung um Umfeld der musikbegeisterten Jugend auf Kosten der Steuerzahler keine wesentliche Entlastung der Finanzstrftäterin.

Entlastend wirkt der Umstand, dass ein abgabenredliches Verhalten der Beschuldigten für sie erkennbar die unmittelbare Konsequenz eines drohenden Scheiterns der voller Enthusiasmus begonnenen Projektes zur Folge haben musste.

Als erschwerend zu werten ist die Mehrzahl der deliktischen Angriffe über mehrere Jahre hinweg.

Dem stehen als mildernd gegenüber die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit der Täterin, das abgelegte Geständnis (wenngleich relativiert durch spätere Einlassungen), ihre Mitwirkung an der Aufklärung des strafrelevanten Sachverhaltes, die teilweise Schadensgutmachung (wie oben dargestellt), sowie die Abschwächung der Spezialprävention durch das zwischenzeitliche Wohlverhalten der Beschuldigten nach den nunmehr schon lange zurückliegenden Taten und durch ihre glaubhaft vorgetragene Behauptung, dass sie sich in Hinkunft nicht mehr unternehmerisch betätigen wolle.

In Abwägung dieser Argumente, zumal in Anbetracht der Abschwächung der Spezialprävention ist es letztendlich gerechtfertigt, den Ausgangswert auf € 24.000,00 zu verringern, wobei zusätzlich noch die Sorgepflichten und die prekäre wirtschaftliche Lage der Täterin, wie dargestellt, zu bedenken sind.

So gesehen kann in gesamthafter Abwägung doch die Geldstrafe auf € 9.000,00, das sind lediglich 11,83 % des Strafrahmens, verringert werden.

Gleiches gilt auch für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe, wobei jedoch der Umstand der angespannten wirtschaftlichen Situation der Finanzstrftäterin außer Acht zu lassen ist.

So gesehen, wäre eine Ersatzfreiheitstrafe von etwa vier bis sechs Wochen angebracht gewesen.

Das Bundesfinanzgericht hat aber das Verböserungsverbot nach § 161 Abs. 3 FinStrG zu beachten, weshalb auch die Ersatzfreiheitsstrafe verhältnismäßig auf drei Wochen abzumildern war.

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

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.