



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Finanzstrafsenat Wien 2

GZ. FSRV/0091-W/11,  
miterledigt FSRV/0003-W/12

## Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Wien 2 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Karl Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Mag. Gerhard Groschedl sowie die Laienbeisitzer Mag. Ingrid Schöberl und Dr. Jörg Krainhöfner als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen Herrn A., Wien, vertreten durch MMag. Dr. Irmtraud Oraz, Rechtsanwältin, 1010 Wien, Goldschlagstraße 64/26, wegen des Finanzvergehens der (teilweise versuchten) Abgabenhinterziehung gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufungen

- 1.) der Amtsbeauftragten HR Mag. Sonja Ungerböck vom 12. Dezember 2011 und
- 2.) des Herrn A. vom 13. Jänner 2012

gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes Wien 4/5/10 als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 24. Oktober 2011, SpS III, Strafnummer 001, nach der am 10. September 2013 in Anwesenheit des Beschuldigten, seiner Verteidigerin, der Amtsbeauftragten sowie der Schriftführerin durchführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung des Herrn A. wird teilweise Folge gegeben und der Spruch des angefochtenen Erkenntnisses wie folgt abgeändert:

1. Herr A. ist schuldig, im Bereich des Finanzamtes Wien 4/5/10 vorsätzlich als faktischer Machthaber und damit für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Obliegenheiten der H-GmbH Verantwortlicher

a) durch die Nichtabgabe von Abgabenerklärungen zur Umsatzsteuer 2008 und 2009 sowie zur Körperschaftsteuer 2009, sohin unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, bescheidmäßig festzusetzende Abgaben, nämlich Umsatzsteuer 2008 in Höhe von € 15.403,52

Umsatzsteuer 2009 in Höhe von € 29.287,08

Körperschaftsteuer 2009 in (unveränderter) Höhe von € 4.022,95

zu verkürzen versucht zu haben und

Körperschaftsteuer 2008 in (unveränderter) Höhe von € 2.109,12

verkürzt zu haben sowie

b) eine in unterbliebener Entrichtung gelegene Verkürzung der selbst zu berechnenden Kapitalertragsteuer für verdeckte Gewinnausschüttung für den Zeitraum 1/2008-12/2008 in Höhe von € 7.876,15 sowie für den Zeitraum 1/2009 – 12/2009 von € 14.975,03 (gesamt: € 22.851,18) bewirkt zu haben, indem er ihre Einbehaltung, Anmeldung und Abfuhr unterlassen hat.

3 Herr A. hat hiedurch das Finanzvergehen der (zu 1.a teils versuchten) Abgabenhinterziehung nach §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG begangen und wird hiefür zu einer Geldstrafe von € 30.000,00, im Nichteinbringungsfall sechs Wochen Ersatzfreiheitsstrafe verurteilt.

4. Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG hat Herr A. die unverändert mit € 500,00 bestimmten Kosten des Finanzstrafverfahrens sowie die Kosten eines allfälligen Strafvollzuges zu ersetzen, die gegebenenfalls mit gesondertem Bescheid festzusetzen sein werden.

5. Darüber hinaus wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

II. Hingegen wird das zur Strafnummer 001 geführte Finanzstrafverfahren wegen des Verdachts der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG hinsichtlich der Differenzbeträge an Umsatzsteuer 2008 in Höhe von € 1.523,42, Umsatzsteuer 2009 in Höhe von € 2.896,52 sowie Kapitalertragsteuer 1/2008 bis 12/2009 in Höhe von € 1.695,09 gemäß §§ 136, 157 FinStrG eingestellt.

III. Die Berufung der Amtsbeauftragten wird als unbegründet abgewiesen.

## **Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes Wien 4/5/10 als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 24. Oktober 2011, SpS III, wurde Herr A. (in weiterer Folge: Beschuldigter) für schuldig erkannt, im Bereich des Finanzamtes Wien 4/5/10 vorsätzlich als faktischer Machthaber und damit für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Obliegenheiten der H-GmbH Verantwortlicher

a) durch die Nichtabgabe von Abgabenerklärungen zur Umsatz- und Körperschaftsteuer für die Jahre 2008 und 2009, sohin unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, bescheidmäßig festzusetzende Abgaben, nämlich Umsatzsteuer 2008 in Höhe von € 16.926,94

Umsatzsteuer 2009 in Höhe von € 32.183,60

Körperschaftsteuer 2008 in Höhe von € 2.109,12

Körperschaftsteuer 2009 in Höhe von € 4.022,95

verkürzt zu haben sowie

b) eine in unterbliebener Entrichtung gelegene Verkürzung der selbst zu berechnenden Kapitalertragsteuer für verdeckte Gewinnausschüttung für den Zeitraum 1/2008-12/2009 in Höhe von € 24.546,27 bewirkt zu haben, indem er ihre Einbehaltung, Anmeldung und Abfuhr unterlassen habe.

Der Beschuldigte habe hiedurch das Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen und wurde hiefür zu einer Geldstrafe von € 40.000,00, im Nichteinbringungsfall zwei Monate Ersatzfreiheitsstrafe sowie gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG zum Ersatz der mit € 500,00 bestimmten Kosten des Finanzstrafverfahrens verurteilt.

Als Begründung wurde ausgeführt, dass auf Grund des durchgeföhrten Finanzstrafverfahrens, insbesondere Einsichtnahme in die Veranlagungsakten und den Strafakt, nachfolgender Sachverhalt feststehe:

Die H-GmbH sei im Firmenbuch unter der FN eingetragen. Mit Stichtag 22. Februar 2008 habe eine Anteilsabtretung mit gleichzeitigem Geschäftsführerwechsel stattgefunden, sodass ab diesem Stichtag B. als 100%ige Gesellschafter-Geschäftsführerin eingetragen sei. Mit selbigem Tag habe Frau B. den Beschuldigten bevollmächtigt, sie persönlich sowie die H-GmbH in allen Belangen „einschließlich der Steuerangelegenheiten“ zu vertreten.

Die H-GmbH sei auf dem Gebiet der Auftrags-Näharbeiten tätig. Aufgrund von Kontrollmaterial haben zwei Kunden eruiert werden können, für die die H-GmbH Näharbeiten durchgeführt habe, nämlich die M-GmbH und die C. Da bis dato für die Jahre 2008 und 2009 keine Erklärungen eingereicht worden waren, sei eine abgabenbehördliche Prüfung durchgeführt worden. Im Zuge der BP seien auch die auftraggebenden Firmen dazu befragt worden, wer für die H-GmbH aufgetreten sei. Als „Geschäftsführer“ und einzige Ansprechperson sei der Beschuldigte genannt worden, von dem auch die Rechnungen übergeben worden seien. Zahlungen wären nur selten bar erfolgt, zumeist sei auf das Bankkonto der H-GmbH überwiesen worden.

Weitere Erhebungen haben ergeben, dass der Beschuldigte nicht nur zeichnungsberechtigt auf dem Konto gewesen sei, sondern auch aktiv am Telebanking teilgenommen habe.

Im eingeleiteten Finanzstrafverfahren habe sich der Beschuldigte nicht schuldeinsichtig gezeigt und sich damit gerechtfertigt, dass Frau B. der deutschen Sprache nicht mächtig gewesen sei und daher er die Vertretung für sie übernommen habe. Es seien ausschließlich Lohnnäharbeiten durchgeführt worden, das bereits zugeschnittene Material sei von Frau B. in der Slowakei genäht worden; allerdings gäbe es hiezu keine Aufzeichnungen. Der Kontakt zu Frau B. sei nicht mehr aufrecht, daher könne auch kein Kontakt zu ihr hergestellt werden. Der Beschuldigte habe bestätigt, einen Teil der Rechnungen selbst ausgestellt zu haben und auch mit den Firmen in Kontakt gewesen zu sein. Auch die Bankbehebungen habe er durchgeführt, die behobenen Gelder wären jedoch an Frau B. übergeben worden, wofür er jedoch keine Bestätigung/Quittungen hätte.

In der Verhandlung vom 24. Oktober 2011 habe sich der Beschuldigte nicht schuldig bekannt. Er habe seine bisherige Verantwortung aufrecht erhalten, über Vorhalt der Vollmacht vom 22. August 2008, auf Grund derer er bevollmächtigt gewesen sei, B. umfassend, so auch in Steuerangelegenheiten zu vertreten, ihn sogar zur Abtretung von Gesellschaftsanteilen berechtigen würde, habe er sich dahingehend ausweichend verantwortet, dass er diese Vollmacht zwar kenne, sie jedoch nicht bei sich gehabt hätte.

Die durchgeführten Erhebungen würden nicht den geringsten Zweifel lassen, dass der Beschuldigte als faktischer Geschäftsführer für die GmbH tätig und auch für die steuerlichen Belange verantwortlich gewesen sei. Der leugnenden Verantwortung des Beschuldigten könne kein Glaube geschenkt werden, auf Grund seiner Vorstrafen liege die Vermutung nahe, dass B. von allem Anfang an als Strohfrau fungiert habe. Nicht nur das vertragliche Konstrukt, sondern auch die ehemaligen Kunden der Firma ließen keinen Zweifel, dass der Beschuldigte

faktischer Geschäftsführer des Unternehmens gewesen sei. Als solcher sei er auch von den vernommenen Auftraggebern bezeichnet worden.

Die Rechnungen seien vom Beschuldigten mit gesondertem Umsatzsteuerausweis ausgestellt worden, somit habe er auch in vollem Umfang Kenntnis von der Höhe der geschuldeten Umsatzsteuern gehabt. Sämtliche Beträge, die auf dem Bankkonto eingegangen seien, seien auch von ihm behoben worden. Zu der behaupteten Geldweitergabe gebe es keinerlei Aufzeichnungen, sodass diese als reine Schutzbehauptung zu qualifizieren gewesen seien.

Die sich aus den Feststellungen der Betriebsprüfung ergebenden Mehrsteuern stellen zugleich die strafbestimmenden Wertbeträge hinsichtlich der Umsatzsteuern dar. Hinsichtlich der Berechnung des strafbestimmenden Wertbetrages an Körperschaftsteuer werde von einer 10%igen Gewinnschätzung ausgegangen. Der Gewinn zuzüglich der in den Rechnungen ausgewiesenen und nicht abgeführt Umsatzsteuer stelle zugleich die Bemessungsgrundlage für den strafbestimmenden Wertbetrag hinsichtlich Kapitalertragsteuer dar, die von der Gesellschaft zu tragen sei.

Eine Schadensgutmachung sei bis dato nicht erfolgt.

Dazu habe der Spruchsenat erwogen:

Das Verhalten des Beschuldigten erfülle das vom Gesetz vorgegebene Tatbild in objektiver und subjektiver Hinsicht, da davon auszugehen sei, dass dem Beschuldigten als realitätsbezogenem, im Wirtschaftsleben stehenden Geschäftsmann die ihn treffenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen, ebenso wie die Konsequenz pflichtwidrigen Verhaltens, nämlich das Bewirken von Abgabenverkürzungen bekannt gewesen seien.

Nach der Bestimmung des § 33 Abs. 5 FinStrG werde die Abgabenhinterziehung mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des Verkürzungsbetrages geahndet.

Bei der Strafbemessung seien erschwerend: die einschlägigen Vorstrafen mildernd: dass es teilweise beim Versuch geblieben sei.

Nach § 23 FinStrG bemisst sich die Strafe nach der Schuld des Täters und sind die Erschwerungs- und Milderungsgründe, sowie die persönlichen Verhältnisse des Täters zu berücksichtigen.

Bei Bedachtnahme auf diese Strafzumessungsgründe und die Täterpersönlichkeit sei die ausgesprochene Geld- und Ersatzfreiheitsstrafe schuld- und tatangemessen.

Die übrigen Entscheidungen gründen sich auf die im Spruch angeführten Gesetzesstellen.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Berufung der Amtsbeauftragten vom 12. Dezember 2011 wird ausgeführt, dass der Spruchsenat bei der Strafbemessung als mildernd gewertet habe, dass es teilweise beim Versuch geblieben sei, bzw. als erschwerend die einschlägigen Vorstrafen.

Die verhängte Geldstrafe werde dem Verschulden nicht gerecht.

Nach der Bestimmung des § 33 Abs. 5 FinStrG könne beim Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG die Geldstrafe bis zum Zweifachen des Verkürzungsbetrages Betrages ausgemessen werden.

Im Gegenstande betrage der strafbestimmende Wertbetrag € 79.788,88 – die Obergrenze des Strafrahmens liege also bei € 159.577,76, die verhängte Strafe betrage nur 25,07 % der möglichen Höchststrafe.

Bei der Strafbemessung sei die mehrjährige Begehung nicht als erschwerend gewertet worden. Außerdem seien nach Ansicht der Amtsbeauftragten die einschlägigen acht Vorstrafen nicht entsprechend bei der Strafbemessung berücksichtigt worden.

Die verhängte Strafe sei mit einem Prozentsatz bemessen worden, der in der Regel im Verfahren vor dem Spruchsenat in jenen Fällen zur Anwendung gelangt, in denen Unbescholtenseit vorliege.

Es werde daher beantragt, es möge das bekämpfte Erkenntnis des Spruchsenates durch die Finanzstrafbehörde II. Instanz dahingehend abgeändert werden, dass die über den Beschuldigten verhängte Geldstrafe und die Ersatzfreiheitsstrafe schuldangemessen erhöht werde.

Ergänzend sei zur schriftlichen Ausfertigung des Erkenntnisses festzuhalten, dass – entgegen der mündlichen Verkündung – unter Punkt a) betreffend Umsatzsteuer 2008 und 2009 sowie Körperschaftsteuer 2009 nicht ausgeführt worden sei, dass die Tat nur im Versuchsstadium geblieben sei, obwohl dies mündlich verkündet und auch als Milderungsgrund berücksichtigt worden sei.

Der Beschuldigte hat mit Eingabe 13. Jänner 2012 fristgerecht Berufung gegen das Erkenntnis des Spruchsenates zur GZ SpS III eingebbracht.

Weiters werde auch gleichzeitig gegen die obangeführten Sachbescheide, die jedoch weder der steuerpflichtigen Partei, der H-GmbH bzw. deren Geschäftsführerin, Frau B., schon gar nicht dem Beschuldigten zugegangen seien, Berufung erhoben.

Vielmehr habe sich, so zusagen, das Finanzamt Wien 4/5/10, Kriehubergasse 24-26, 1050 Wien diese Bescheide selbst zugestellt.

"Es sind dies die Sachbescheide des Finanzamtes 4/5/10 zu der Steuernummer 123, alle vom 08.06.2011, ordnungsgemäß lautend auf die steuerpflichtige H-GmbH, die jedoch der Steuerpflichtigen nicht zu gestellt wurden.

1.) Umsatzsteuerbescheid vom 8.6.2011, womit die Umsatzsteuer 2008 mit € 16.920,99 festgesetzt wurde, (jedoch die Höhe des Betrages in Frage gestellt wird.)

2.) Körperschaftsteuerbescheid vom 8.6.2011, womit die Körperschaftssteuer 2008 mit € 2.109,12 festgesetzt wurde, (was jedoch falsch berechnet ist.)

3.) Umsatzsteuerbescheid vom 8.6.2011, womit die Umsatzsteuer 2009 mit € 32.183,60 festgesetzt wurde, jedoch die Höhe des Betrages in Frage gestellt wird.)

4,) Körperschaftsteuerbescheid vom 8.6.2011, womit die Körperschaftssteuer 2009 mit € 4.022,95 festgesetzt wurde, (was jedoch falsch berechnet ist.)

Das bekämpfte Erkenntnis wird daher seinem gesamten Inhalt nach so auch betreffend der Geldstrafe dem Grunde und Höhe nach als auch betreffend der Vorwürfe a.), dass der Berufungswerber durch Nichtabgabe der Abgabenerklärungen, einen Steueraufwand verkürzt hat und b.) dass dieser durch unterbliebener Entrichtung gelegene Verkürzung der Kapitalertragssteuer bewirkt hat in dem er Einbehaltung, Anmeldung und Abfuhr unterlassen hat, zur Gänze angefochten und werden sohin die Berufungsgründe wie mangelhaftes Ermittlungsverfahren und daher Nichtigkeit des Verfahrens vorliegt und unrichtige rechtliche Beurteilung geltend gemacht.

Dazu zum gesamten Berufungsvorbringen im Einzelnen:

ad mangelhaftes Ermittlungsverfahren und Nichtigkeit des Verfahrens

Die belangte Behörde hat im bisherigen Ermittlungsverfahren, dessen Zwecke es im Sinne des § 37 AVG 1991 i.d.g.F. ist, den für die Erledigung einer Verwaltungssache den maßgebenden Sachverhalt für eine nach den normierten Bestimmungen des § 184 BAO zu erfolgenden Schätzungsgrundlagen nicht festgestellt.

Der Berufungswerber hat im Ermittlungsverfahren ausdrücklich dargelegt, dass dieser infolge mangelnder faktischer Geschäftsführung, in dem den der hier genannte Abgabenschuldner im angesprochenen Zeitraum keine Haftung trifft.

Der Berufungswerber wird iSd § 18 GmbHG als die zur Vertretung berufene Person der Beitragsschuldnerin prot. GmbH bezeichnet. Die belangte Behörde ist dazu unrichtigerweise davon ausgegangen, dass der Berufungswerber als die zur Vertretung berufene Person, was er nicht ist aber auch der Beitragsschuldner wäre. Der maßgebliche Sachverhalt, welcher zur Erlassung des gegenständlichen Erkenntnis geführt hat, liegt nicht vor. Der von der belangten Behörde angenommene Grund der zur Vertretung berufenen Person erweist sich als rechtswidrig, denn die belangte Behörde hat es unterlassen, den wahren Vertretungsberufenen festzustellen.

Insbesondere übt iSd § 18 GmbHG iVm§161 Abs. 1 Satz 1 in Verbindung mit § 309 Abs. 2 Satz 1 StGB, wie der Berufungswerber der belangten Behörde im Ermittlungsverfahren bekannt gegeben hat, in der gegenständlichen Verantwortung die Abgabenschuldnerin Frau B., geb. Datum, zuletzt wohnhaft Wien4, die alleinige "De-facto-Geschäftsführung" aus.

Abgesehen davon, dass der angesprochene Haftungsausweis unrichtig ist, trifft die angesprochene Haftung iSd § 9 Abs. 1 BAO i.d.g.F. im gegenständlichen Falle ausschließlich denjenigen, welcher die faktische Geschäftsführung als berufenes Organ im Rahmen der Vertretungsmacht ausübt. Nur diese Person haftet im Rahmen ihrer Vertretungsmacht neben der durch sie vertretenen Abgabeschuldnerin für die von diesen zu entrichtenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der dem Vertreter auferlegten Pflichten nicht eingebbracht werden können.

Im bisher durchgeführten Ermittlungsverfahren hätte die belangte Behörde feststellen müssen, dass entgegen den normierten Bestimmungen des § 184 BAO Umstände zu berücksichtigen gewesen wären, die für eine Schätzung von Bedeutung sind.

Hätte die belangte Behörde die tatsächlichen wie auch vollständigen Bemessungsgrundlagen (ordnungsgemäße Schätzungsgrundlagen unter Berücksichtigung von Feststellungen der üblichen Betriebsausgaben) wäre die belangte Behörde zu einem für den Berufungswerber

günstigeren Ergebnis gelangt. Das Verfahren ist diesbezüglich mangelhaft geblieben, so dass die Durchführung oder Wiederholung des Ermittlungsverfahrens, unvermeidlich erscheint, was hiermit beantragt wird.

Die angefochtenen Bescheide bzw. das über diese damit ergangenes Erkenntnis erleiden überdies jeweils an einem Begründungsmangel. Aus den Bescheiden, auf welche das hier angefochtene Erkenntnis Bezug nimmt, lässt sich nicht entnehmen, welche Umstände und maßgeblicher Sachverhalt für die jeweilige Festsetzung dieser herangezogen wurden und daher die über den Berufungswerber verhängte Geldstrafe und Ersatzfreiheitsstrafe seine Richtigkeit hat, zudem er seiner Begründung nach keinen Einfluss auf die Geschäftsführung wie immer hatte und daher auch von diesem die Richtigkeit der unter a. und b. angeführten Beträge im Erkenntnis tatsächlich der Realität entsprechen.

Alle Bescheide wie auf Seite 4 im Detail angeführt, weisen keine ordnungsgemäße Bescheidbegründung aus. Im USt-Bescheid für 2008, USt-Bescheid 2009 und im KöStBescheid für 2009 wird lediglich pauschal vermeint, dass wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen die jeweiligen Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt wurden. Hingegen weißt der KöSt-Bescheid 2009 vom 08.06.2011 in keiner Weise irgendeine Begründung auf. Dies wird nun im Zusammenhang auch mit dem Strafverfahren als gravierender Mangel der Finanzbehörde gesehen, wie überhaupt das Ermittlungsverfahren bezüglich eines Steueraufkommens mangelhaft ist. Daher wird auch gegen diese Bescheide Berufung erhoben. Wobei diese Berufungen auch die Berufung gegen das Erkenntnis umfasst sind.

Das eigentümliche daran ist, dass das Finanzamt nach Ermittlung bzw. Erstellung dieser sämtliche Bescheide sich selbst zugestellt hat, indem die Ausfertigung derart geschah, dass alle in Rede stehenden Bescheide wohl an die H-GmbH tituliert sind, jedoch zu Handen des Finanzamtes Wien 4/5/10, Kriehubergasse 24-26, 1050 Wien zugestellt wurden, die zugleich die Zustelladresse darstellt. Die angeführten Bescheide sind derart zustande gekommen, dass das Unternehmen H-GmbH mit Sitz in der Wien4, vom FA im Zuge einer Außenprüfung, deren Geschäftsgebarung bzw. steuerliche Angelegenheiten untersucht wurden und kam daraufhin der Prüfbericht vom 31.05.2011 zustande. Der zu diesem Zeitpunkt in den Räumlichkeiten des Unternehmens anwesende A. hat dabei neuerlich niederschriftlich angegeben, nicht mehr bevollmächtigt zu sein, konnte aber bei dieser Gelegenheit keine Angaben über den derzeitigen Aufenthalt von Frau B. machen. Trotz der rechtlichen Umstände, dass Frau B. alleinige Gesellschafterin und zugleich Geschäftsführerin ist, daran hat sich bis heute nichts

verändert, zumindest ist eine Änderung der Berufungswerberin nicht bekannt, hat sich das FA nicht weiter der Mühe unterzogen, eine Erhebung der aktuellen Meldedaten von Frau B. durchzuführen und ist von der Wahrscheinlichkeit ausgegangen, dass ohnedies der Berufungswerber zugleich Machthaber des betreffenden Unternehmens ist und für alle Versäumnisse ohnedies haftbar sei. Das Finanzamt hat sich schließlich veranlasst gesehen, ein Finanzstrafverfahren gegen den Berufungswerber einzuleiten bzw. zu führen und sollte das maßgebliche Erkenntnis des Spruchsenates zur GZ. III vom 24.10.2011 dem Berufungswerber zugestellt werden und wurde mangels persönlicher Zustellung am 13.12.2011 amtlich hinterlegt. Die aus den Bescheiden vom 08.06.2011 ermittelten Abgabennachforderungsbeträge wurden in das Finanzstrafverfahren, d.h. in das Erkenntnisverfahren, übernommen und ist nunmehr zum Bericht der Außenprüfung vom 31.05.2011 und der angewendeten Schätzungsmethode zur Ermittlung eines Steueraufkommens folgendes zu sagen:

Was die Vorgangsweise für die Ermittlung der Bemessungsgrundlagen für die USt und die KöSt anbelangt, wird auf die vorangegangenen Ausführungen zu den Steuerbescheiden vom 08.06.2011 verwiesen und weiters bemängelt, dass in der zahlenmäßigen Darstellung im Prüfbericht keinerlei Betriebsausgaben über die beiden geprüften Steuerjahre berücksichtigt sind, was speziell in einem Steuerstrafverfahren unangängig ist. Es ist wohl verstanden, dass ein Unternehmen, um zu einem Umsatz bzw. Einkommen zu gelangen, auch entsprechende Betriebsausgaben zu tragen hat und deren Höhe nicht zu unterschätzen ist und selbstverständlich einen entsprechenden Einfluss auf ein jeweiliges Betriebsergebnis haben müssen, jedoch bei der steuerlichen Ermittlung in keiner Weise Berücksichtigung gefunden haben und schon alleine aus diesem Grund das gesamte Verfahren neben Anderem als mangelhaft zu bezeichnen ist. Die verantwortliche Unternehmerin wie auch Geschäftsführerin, Frau B., hätte bei deren Befragung wahrscheinlich mit den entsprechenden Mitteilungen bzw. Unterlagen für eine ordnungsgemäße steuerliche Abwicklung Sorge tragen können.

Dies hat zur Folge, dass alle Bescheide nicht ordnungsgemäß an die 100 prozentige Gesellschafterin und alleinige Geschäftsführerin, Frau B., geb. Datum, zugestellt wurden. Es ist wohl eine Adresse des Firmensitzes bekannt, und lautet diese Anschrift Wien4. Frau B. ist in der Slowakei staatszugehörig und wird sich wohl auch dort aufhalten, wobei es bis heute unbekannt geblieben ist, wo sie sich innerhalb des Gebietes der Slowakei aufhält. Jedenfalls scheint das Finanzamt im Zuge der steuerlichen Auseinandersetzungen sich über eine Anschriftsermittlung hinweggesetzt zu haben. Vielmehr erliegt im Akt des steuerpflichtigen Unternehmens eine Vollmacht von Frau B. von 22.02.2008, womit sie Herrn A., geb. Datum1

mittels dieser Prozessvollmacht ermächtigt, im Rahmen des Inhaltes dieser Vollmacht für sie tätig zu werden. U.a. hat Frau B. mit dieser Vollmacht Herrn A. wohl auch die Vertretung für die Geschäftsanteile an der H-GmbH mit übertragen, dies jedoch anlässlich Besprechungen mit Herrn A. von diesem verneint wurde und er darüber hinaus auch angab, diese Vollmacht längst zurück gelegt zu haben. Dies ist insoferne aktenkundig und im handschriftlichen Protokoll vom 05.11.2010 so dokumentiert, dass er wohl angab, von Frau B. eine Vollmacht erhalten zu haben, wie lange er Bevollmächtigter gewesen war, weiß er nicht, er kann sich nur erinnern, dass er die Vollmacht gegenüber Frau B. mündlich zurückgelegt hätte. Der Berufungswerber hält dies aufrecht und vermeint, eben für die H-GmbH nach außen hin nicht verantwortlich gewesen zu sein. Die ursprüngliche Vollmacht hat sich lediglich auf eher untergeordnete unterstützende Tätigkeiten, die er für Frau B. verrichtet haben will, bezogen. Umso bedeutender muss es daher für die steuerliche Abwicklung des Unternehmens sein, der eigentlichen verantwortlichen Person persönlich habhaft zu werden, jedoch scheinen diesbezüglich seitens des FA keine Anstrengungen unternommen worden zu sein. Daher liegt hier eine Mängelhaftigkeit des Verfahrens vor, da man sich für eine Direktzustellung aller vorne angeführten Bescheide um die Erforschung einer zustell- bzw. ladefähigen Anschrift von Frau B. , sei es in Österreich oder in der Slowakei, nicht bemüht hat.

Der Berufungswerber hat im Sinne der bisherigen Ausführungen bereits seine Möglichkeiten vorab ausgenutzt und eine Anfrage gemäß beiliegendem Schriftstück vom 4.1.2012 (siehe Beilage /A) gemacht, aber bis jetzt noch keine Antwort erhalten.

Jedenfalls wird vorgebracht, dass die Sachbescheide im Einzelnen, welche dem bekämpften Erkenntnis nicht in Rechtskraft erwachsen können, zumal sie der eigentlichen verantwortlichen und zugleich steuerpflichtigen Geschäftsführerin Frau B. bis heute nicht zugestellt werden konnten, wie auch Frau B. bei der durchgeföhrten Betriebsprüfung nicht anwesend sein konnte bzw. auch allenfalls nicht eingeladen wurde und auch interessanterweise Frau B. der sogenannte Prüfbericht nicht zur Kenntnis gelangte bzw. nicht zur Kenntnis gebracht wurde. Sollte es doch möglich sein die Adresse zu erforschen, stellt der Berufungswerber jetzt schon den Antrag das gegenständliche Erkenntnis Frau B. zuzustellen.

Daher stellt der Berufungswerber auch den Antrag, die Behörde möge sich bemühen und die Ausforschung von Frau B. veranlassen, um sich als die "Alleinverantwortliche" in die bisherigen Abhandlungen einzubeziehen zu können, eine ladungsfähige Adresse zu erheben, um auch Frau B. als Partei das rechtliche Gehör zu verschaffen.

Zur Höhe der verhängten Geldstrafe ist auszuführen, dass diese wesentlich überhöht ist, zumal bei der Ermittlung einer rückständigen Abgabenschuld auf die üblichen Betriebsausgaben in keiner Weise Bedacht genommen wurde, kann es nie zu einem derart geschätzten Überschuss der steuerlichen Bemessungsgrundlagen kommen, zumal sich das Finanzamt über dieses Erfordernis hinweggesetzt hat und den, wie auch immer, ermittelten Umsatz, diesen, ohne Berücksichtigung der Betriebsausgaben und sonstigen Abschreibungsmöglichkeiten 1:1 (eins zu eins) als Gewinn angenommen hat. Gerade im Finanzstrafverfahren ist eine derartige Vorgangsweise unzulässig und wird die Art der fälschlichen Umsatz- wie auch Gewinnermittlung zurückgewiesen (abgewiesen) und ist dadurch das Verfahren bezüglich der Feststellung bzw. Festsetzung der steuerlichen Daten für eine allfällige Abgabenschuld wiederaufzunehmen.

Es ist ausdrücklich hier zu betonen, dass es keine schuldhafte Verletzung durch den Berufungswerber gibt, zumal es lediglich das Finanzamt so gesehen hat, dass der Berufungswerber für das betreffende Unternehmen verantwortlich sei, ohne sich die Mühe gemacht zu haben, die alleinige Gesellschafterin und zugleich Geschäftsführerin B. der prot. Firma ausfindig zu machen, um ihr auch ein ordentliches Abgabenverfahren zu gewährleisten.

Dies bedeutet, dass die vom Finanzamt Wien 4/5/10, Kriehubergasse 24-25, 1050 Wien mit 8.6.2011 ausgefertigten Bescheide über die Umsatzsteuer der Jahre 2008 und 2009 sowie die Körperschaftssteuer gleichfalls der Jahre 2008 und 2009, die genannten Bescheide hat sich das Finanzamt selbst zugestellt, da diese im Adressat einheitlich wie folgt lauten:

H-GmbH, z.H. FA Wien 4/5/10, Kriehuberg. 24 – 26, 1050 Wien.

Diese Vorgangsweise führt das Verfahren ad absurdum und ist das gesamte abgabenrechtliche Verfahren daher nichtig und in jedem Fall ordnungsgemäß wiederaufzunehmen bzw. ordnungsgemäß neu durchzuführen, zumal ein weiterer Verfahrensmangel auch darin besteht, dass die in Rede stehenden Bescheide keine ordnungsgemäße Begründung enthalten, so wird lediglich in den 3 von 4 Bescheiden angegeben, dass wegen Nichtangabe von Steuererklärungen die Bemessungsgrundlagen gemäß § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt wurden.

Jedenfalls hat bei richtiger Gewichtung der Abwägung und allenfalls auch unter der Berücksichtigung der einzelnen angeblichen Strafbemessungsgründe der mutmaßliche Täter doch den Anspruch, dass über ihn eine niedrigere Strafe verhängt wird, soweit eine solche überhaupt gesetzlich gedeckt ist.

Besonders im Finanzstrafverfahren ist das Nichtbegründen von Bescheiden ein schwerwiegender Verfahrensmangel, wie auch die Nichtberücksichtigung von Betriebsausgaben etc. unzulässig ist, zumal bei Ansatz von den üblichen Betriebsausgaben, bescheidmäßig ein anderes Ergebnis festgestellt hätte werden müssen, was eben aus Gründen der Mängelhaftigkeit nicht erfolgt ist.

Dies hätte ein anderes, sogenanntes, wie auch immer, richtiges Ergebnis der Steuerfestsetzung zur Folge gehabt, was auch Einfluss auf die Bemessung des Strafrahmens mit sich gebracht hätte bzw. hätte eine Bestrafung des Berufungswerbers, im Falle einer ordnungsgemäß durchzuführender, steuerlichen Veranlagung nicht vorgenommen werden dürfen.

Unter diesem Berufungsgrund wird gerügt, dass im angefochtenen Erkenntnis nicht für jeden entscheidenden Ausspruch Gründe angegeben werden, die der Überprüfung zugänglich sind.

Die tatsächlichen Feststellungen .des angefochtenen Erkenntnisses sind in wesentlichen Beziehungen und lassen die Entscheidungsgründe nicht mit voller Sicherheit ersehen, welche hervorgekommene Tatsachen.

Das Verfahren erleidet schwere Verletzungen grundsätzlicher Verfahrensvorschriften.

#### Ad unrichtige rechtliche Beurteilung

Nach den Begriffsbestimmungen des § 184 BAO hat die Schätzung der Grundlage für die Abgabenerhebung erst dann zu erfolgen, wenn die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. 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 Grundlage wesentlich sind.

All dies liegt beim Berufungswerber nicht vor. Rechtlich verkennt die belangte Behörde, dass nach den normierten Bestimmung des 37 AVG 1991 i.d.g.F Zweck des Ermittlungsverfahren ist, den für die Erledigung einer Verwaltungssache, zu welcher das vorliegende Ermittlungsverfahren der Grundlage der Abgabenerhebung gehört, den maßgebenden Sachverhalt festzustellen und wäre die belangte als auch untergeordnete Behörde verpflichtet gewesen, den Parteien (Zeugen) Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben.

Von der belangten Behörde wurde weder - wie im Kapitel des mangelhaften Ermittlungsverfahren und des Einwandes der Nichtigkeit des Verfahrens - noch - im Kapitel der unrichtigen rechtlichen Beurteilung - umfassend ausgeführt, dass der maßgebende Sachverhalt nicht richtig festgestellt wurde und so auch das rechtliche Gehör der Partei bzw. der ordnungsgemäß vorzusehenden und vornehmenden Befragung auch der allfälligen Zeugen verletzt wurde.

Auf Grund der gesamten obigen Ausführungen ist die im Schätzungswege erfolgte Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen aus rechtlicher Sicht unzulässig und wäre das hier angefochtene Erkenntnis ersatzlos aufzuheben und das Schätzungsverfahren gegen den Berufungswerber einzustellen.

Es stellt der Berufungswerber den Berufungsantrag an die zuständige Berufungsbehörde, die Rechtsmittelbehörde wolle, I. das angefochtene Erkenntnis aufheben und selbst entscheiden in eventu das angefochtene Erkenntnis wegen Nichtigkeit aufheben und zur Verfahrensergänzung durch Hinzuziehung der Einvernahme der Frau B. zum Beweis, dafür, dass diese die verantwortliche Person für die gegenständliche GmbH ist, das angefochtene Erkenntnis aufheben und dahingehend abändern, dass dem Antragsbegehren des Berufungswerber stattgegeben wird; in eventu das angefochtene Erkenntnis aufheben und an einer im Instanzenzug untergeordneter Behörde nach weiterem Ermittlungsverfahren die neuerliche Entscheidung auferlegen;

Auf die Anberaumung einer mündlichen Berufungsverhandlung vor der Rechtsmittelbehörde wird seitens des Berufungswerbers nicht verzichtet und wird beantragt, eine mündliche Berufungsverhandlung anzuberaumen, in der Sache selbst zu entscheiden und das angefochtene Erkenntnis im Sinne des Berufungsvorbringens aufheben und einstellen bzw., abändern.

In Sinne des § 212a BAO wird unter Heranziehung des gesamten Berufungsvorbringens, welches zur Vermeidung von Wiederholungen zum Vorbringen zum Aussetzungsantrag erhoben wird, die Aussetzung der in Streit stehenden Beträge bis zur Erledigung der Berufung beantragt, zudem die Berufung erfolgversprechend ist, zumal dem Berufungswerber keine schuldhafte Verletzung aufzuerlegen ist. Keinesfalls ist durch die Zuerkennung der Aussetzung die Gefährdung der Einbringlichkeit der gegenständlichen Geldstrafe nach Lage des Falles gegeben."

In der mündlichen Verhandlung am 10. September 2013 gab der Beschuldigte zu seinen persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen an, dass er dzt. Arbeitslosengeld i.H.v. € 26,00 täglich (entspricht € 780,00 monatlich) beziehe; darüber hinaus habe er kein Einkommen und kein persönliches Vermögen, persönliche Schulden betragen ca. € 10.000,00 bis € 20.000,00 für offene Telefonrechnungen, Bankverbindlichkeiten; Sorgepflichten habe er für 3 mj. Kinder und für seine Gattin, welche im Haushalt und in der Kinderbetreuung tätig ist.

Weiters ergänzte der Beschuldigte, dass er niemals Geschäftsführer der Firma H-GmbH gewesen ist, das wäre laut Firmenbuch Frau B. gewesen. Sie wollte in Österreich ein Geschäft eröffnen, im Rahmen dessen sie selbstständige Näharbeiten mit slowakischen Arbeitskräften durchführen konnte, und der Beschuldigte sollte ihr dabei helfen. Sie war der deutschen Sprache nicht mächtig. Die Hilfe sollte darin bestehen, dass der Beschuldigte hier vor Ort in Österreich mit den Auftrag gebenden Firmen Verhandlungen führen und auch Aufträge entgegennehmen sollte. In Bezug auf die steuerlichen Belange hatte es keine Gespräche gegeben. Frau B. hat dem Beschuldigten eine Vollmacht erteilt, damit er für sie in Österreich tätig werden kann.

Zum Inhalt der Vollmacht vom 22. Februar 2008, die auch für die steuerlichen Angelegenheiten und die Vertretung vor sämtlichen Behörden ausgestellt wurde und auch eine Geldvollmacht darstellt, gab der Beschuldigte an, dass er diese Vollmacht nie gelesen hat. Diese Vollmacht sollte nur dazu dienen, im Notfall vor den Behörden tätig zu werden. Der Beschuldigte hat zwar gedacht, dass Frau B. ihren steuerlichen Verpflichtungen nicht nachkommen kann, hat aber die Einhaltung dieser Verpflichtungen nicht als seine empfunden.

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

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

*Gemäß § 13 Abs. 1 FinStrG gelten die Strafdrohungen für vorsätzliche Finanzvergehen nicht nur für die vollendete Tat, sondern auch für den Versuch und für jede Beteiligung an einem Versuch.*

### **Faktischer Machthaber:**

Zunächst ist dem Hauptargument der Berufung, der Beschuldigte wäre kein faktischer Machthaber und steuerlicher Verantwortlicher der H-GmbH gewesen, diese Funktion hätte vielmehr Frau B. (die im Firmenbuch als Geschäftsführerin eingetragen war) ausgeübt, zu

erwidern, dass laut Aussage von Frau L. von der Firma D. vom 21. Dezember 2010 der Beschuldigte ihr gegenüber wörtlich gesagt hat: "Das ist meine neue Firma, die H-GmbH".

Frau L. arbeitete schon seit 20 Jahren mit Herrn A. zusammen, früher mit der Firma R., ab 08/08 mit der Firma H-GmbH. Eine Geschäftsführerin ist der Zeugin unbekannt, sie hatte immer nur mit Herrn A. Kontakt, Rechnungen wurden von ihm ausgestellt, sie hat an ihn bezahlt bzw. überwiesen. Mit 17. Dezember 2009 wurde die Geschäftsbeziehung abgebrochen, da keine gültige UID-Nummer mehr bestand, danach hat sie die Ware direkt aus der Slowakei bezogen.

Dem Kontoblatt der H-GmbH bei der D. sind Rechnungen für den Zeitraum ab 07/08 bis 31. Dezember 2009 zu entnehmen, die von der Betriebsprüfung als Grundlage für die Abgabenbemessung herangezogen wurden.

Laut Aussage von Herrn M., Geschäftsführer der Firma M-GmbH vom 17. Jänner 2011 ist er bis Mai 2008 mit Herrn A. über die R. GmbH in Kontakt gewesen, danach ist er als H-GmbH aufgetreten. Er brachte die Rechnungen, Zahlungen wurden überwiesen. Bis 2009 war die Geschäftsbeziehung aufrecht. Es trat immer nur Herr A. für die H-GmbH auf.

Im Kontoblatt der H-GmbH bei der M-GmbH sind Rechnungen für den Zeitraum ab 24. Jänner 2008 (sowohl der Firma R. als auch der H-GmbH) bis 27. Dezember 2009 erfasst. Dabei zeigt sich, dass der Beschuldigte als Geschäftsführer der Firma R. seine Tätigkeit als H-GmbH fortgeführt hat und offensichtlich nur den Firmennamen, unter dem er nach außen aufgetreten ist, geändert hat.

Diese Aussagen spiegeln sich auch in den Ausführungen des BP-Berichtes vom 31. Mai 2011 wider, auf den verwiesen wird:

#### *Tz.1.1. Verfahrensrechtliche Bemerkungen:*

*Das geprüfte Unternehmen ist seit 22.12.2005 im Firmenbuch eingetragen. Lt. Firmenbuchabfrage (letztmalig am 27.5.2011) ist der derzeitige Sitz an der Adresse und Fr. B. seit 22.2.2008 als 100%ige Gesellschafterin und Geschäftsführerin ausgewiesen.*

*Lt. Fragebogen anlässlich der Eröffnung des Unternehmens wird ein Groß- und Einzelhandel betrieben.*

An das FA wurden Kontrollmitteilungen übermittelt, aus denen hervorging, dass das geprüfte Unternehmen Leistungen (Lohnarbeiten) in Rechnung stellte. Da bisher entweder keine oder "Null-Erklärungen" abgegeben wurden, wurde der Fall auf den Jahresprüfungsplan Bp gesetzt.

Mangels Zustandekommens jedweden Kontakts mit der Geschäftsführerin des geprüften Unternehmens (diese hat It. ZMR-Abfrage keinen aufrechten Wohnsitz mehr in Österreich; am Firmensitz kein Hinweis auf ein Unternehmen) wurde die Außenprüfung am 5. November 2010 durch die Betriebsprüfung eröffnet und die Vorladung zur Schlussbesprechung durch Hinterlegung im Akt zugestellt.

Dass die Außenprüfung trotz Nichtvorliegens einer aufrechten Meldung der Geschäftsführerin durchgeführt wurde, liegt an dem Umstand, dass eine "Vorprüfung" (Umsatzsteuersonderprüfung) mit Hr. A., einem durch die Geschäftsführerin bevollmächtigten (Vollmacht vom 22.2.2008) Machthaber, abgewickelt" wurde. Diese Vollmacht war noch immer aktenkundig und es konnte daher durch die Bp auch von einer aufrechten Vollmacht für die Durchführung der Außenprüfung ausgegangen werden.

Zum Machthaber Herr A.

Dieser änderte im Rahmen der Außenprüfung jedoch insoweit seine Verantwortung, als er hinsichtlich seiner "Machthaberschaft" plötzlich widersprüchliche Angaben (auch in Niederschriften) machte und letztendlich niederschriftlich angab, nicht mehr (seit wann?) bevollmächtigt zu sein. Die Unterschrift zu dieser Niederschrift wurde jedoch durch ihn verweigert. "Offizielle" Vorladungen wurden daher nicht an ihn gerichtet.

Nachstehend angeführte niederschriftlich festgehaltene Angaben Auskunftspflichtiger lassen jedoch die Feststellung zu, dass Hr. A. als "Machthaber" des Unternehmens fungiert hat:

Am 21.12.2010 gab Frau L., Geschäftsführerin des leistenden Unternehmens D. Gesellschaftm.b.H. in Wien7 (Rechnungsempfänger It. Kontrollmitteilung), niederschriftlich an, dass Hr. A. ab 8/2008 im Namen des geprüften Unternehmens aufgetreten ist. Es hatte immer den Anschein, dass "Hr. A. Geschäftsführer der Fa. H-GmbH sei, der Ausgangsrechnung selbst gelegt und sie angewiesen hat, auf welches Bankkonto (PSK und später BAWAG) Gelder zu überweisen seien".

So gibt auch der Geschäftsführer der Fa. M-GesmbH in Adresse-1, Hr. M. (Rechnungsempfänger It. Kontrollmitteilung), niederschriftlich an, ab Juli 2008 mit Hrn. A. als vermeintlichen Geschäftsführer der Fa. H-GmbH Geschäfte gemacht zu haben. Die

*Rechnungen (lautend auf das geprüfte Unternehmen) wurden von Hrn. A. bei den Lieferungen immer persönlich mitgebracht. Den Namen der Geschäftsführerin Fr. B. kannte Hr. M. nicht, die Geschäftsbeziehungen waren auch 2009 noch aufrecht.*

*Der Betriebsprüfung namentlich bekannte und zu Geschäftsbeziehungen mit dem geprüften Unternehmen befragte Unternehmer geben einhellig an, eine Frau B. nicht zu kennen und Herrn A. als den Chef der Fa. H-GmbH anzusehen. Einmal hat dieser sogar zu Fr. L. gesagt, "das ist meine Firma, H-GmbH". Diesem sind die Bankdaten (Institut und Kontonummer) des Unternehmens bekannt, einmal wurden Gelder auch bar vereinnahmt.*

*Insgesamt erscheint daher die Annahme zulässig, dass Frau B. als Geschäftsführerin nur vorgeschoben wurde. Lt. Hrn A. ist diese auch der deutschen Sprache nicht mächtig und daher nach Ansicht der Bp nicht in der Lage, Geschäfte für ein Unternehmen eigenverantwortlich zu besorgen oder als Entscheidungsträgerin zu fungieren.*

*Als solcher tritt jedoch Hr. A. auf und ist somit als faktischer Machthaber (tatsächlicher Geschäftsführer) zu beurteilen."*

In rechtlicher Hinsicht genügt für die Annahme der Täterschaft die faktische Wahrnehmung der Angelegenheiten eines Abgabepflichtigen (hier einer GmbH). Es bedarf dabei nicht eines rechtsgeschäftlichen oder organmäßigen Vollmachtsverhältnisses. Den faktischen Geschäftsführer trifft die Pflicht, die abgabenrechtlichen Agenden des Abgabepflichtigen zu führen, auch wenn er im Firmenbuch nicht formell als Geschäftsführer eingetragen ist (vgl. UFS vom 26.09.2008, FSRV/0171-W/07).

Im gegenständlichen Fall hat der Beschuldigte von der Geschäftsführerin B. eine Vollmacht vom 22. Februar 2008 ausgestellt erhalten, in der er zum Machthaber in allen Angelegenheiten, einschließlich der Steuerangelegenheiten, bestellt wurde.

Zwar verweist der Beschuldigte wiederholt darauf, dass er diese Vollmacht schon längst zurückgelegt hat. Aus den oben erwähnten Zeugenaussagen ergibt sich eindeutig, dass der Beschuldigte in den angeschuldeten Jahren der nach außen aufgetretene faktische Machthaber und Vertreter der H-GmbH gewesen ist.

In der mündlichen Verhandlung gab der Beschuldigte zunächst an, dass Frau B. an seinen Gesprächen mit Frau L. und/oder Herrn M. teilgenommen hat. Da diese Aussagen mit den Zeugenaussagen im Widerspruch standen, wurde die Ladung und Gegenüberstellung der Zeugen mit dem Beschuldigten angeregt. Angesichts dieser Möglichkeit wechselte der

Beschuldigte nach eingehender Belehrung durch seine Verteidigerin seine Verantwortung und verzichtete auf die Ladung und Befragung der Zeugen.

Dass der Beschuldigte allenfalls danach die Vollmacht zurückgelegt hat (wie das vor sich gegangen sein soll, da der Aufenthaltsort der Geschäftsführerin nicht bekannt war, bleibt ungeklärt), spielt für die finanzstrafrechtliche Verantwortung für davor liegende Zeiträume keine Rolle.

Vor allen die Fortführung der Kundenbeziehungen von der Firma R. durch die H-GmbH durch den Beschuldigten als gleichbleibendem Ansprechpartner lässt nur den Schluss zu, dass Frau B. als Geschäftsführerin nur als Strohfrau für den Beschuldigten im Firmenbuch eingetragen war, die die entsprechenden Pflichten der Firma im Wege der Vollmacht an den Beschuldigten übertragen hat. Angesichts der Tatsache, dass Frau B. ab August 2009 auch keinen Wohnsitz in Österreich hatte, ist es umso mehr ausschließliche Aufgabe des Beschuldigten gewesen, sämtliche Agenden der GmbH, darunter auch die abgabenrechtlichen Pflichten gegenüber der Abgabenbehörde wahrzunehmen.

Auch die Aussage des Beschuldigten, er hätte Frau B. zu Gesprächen mit den Zeugen mitgenommen, wobei sich die Zeugen übereinstimmend dahingehend geäußert haben, diese nicht zu kennen, alleiniger Ansprechpartner sei nur der Beschuldigte gewesen, zeugt nur vom Versuch, von der faktischen Machthaberschaft ablenken zu wollen.

Der Berufungssenat hat keinen wie immer gearteten Anlass, an der Richtigkeit der Aussage der dargestellten Zeugen zu zweifeln und geht davon aus, dass der Beschuldigte als faktischer Machthaber und steuerlich Verantwortlicher der H-GmbH auch für die Abgabe korrekter Steuererklärungen und Entrichtung der Abgaben zuständig bzw. verantwortlich war.

Aufgrund des Hinweises in der Berufung, das rechtliche Gehör wäre nicht gewahrt worden, da die Geschäftsführerin B. nicht befragt worden wäre, ist sowohl von der Finanzstrafbehörde erster Instanz, dem Berufungssenat als auch der überaus engagierten Verteidigerin versucht worden, eine ladungsfähige Adresse von B. auszuforschen, allerdings ergebnislos. In der mündlichen Verhandlung gab auch der Beschuldigte an, dass er die Ausfindigmachung der Zeugin für aussichtslos hält und diese nicht auffindbar sein wird, weshalb auch kein (weiterer) Antrag auf Ladung dieser Zeugin gestellt wird. Die Durchführung dieses Beweises war unmöglich.

### **Mangelhaftes Ermittlungsverfahren, kein Grund für Schätzung nach § 184 BAO:**

Den Ausführungen im BP-Bericht vom 31. Mai 2011 ist dazu Folgendes zu entnehmen:

*Tz. 1.2 Vorgangsweise für die Ermittlung der Bemessungsgrundlagen für die Umsatzsteuer und für die Körperschaftssteuer gem. § 184 BAO im Prüfungszeitraum:*

*Mangels Vorliegen von Unterlagen aus dem Unternehmen werden für die Ermittlung der entsprechenden Bemessungsgrundlagen die dem FA übermittelten Kontrollmitteilungen die Jahre 2008 und 2009 (in Ausgangsrechnungen wurde Lohnarbeit in Rechnung gestellt) betreffend der Besteuerung zugrunde gelegt.*

*Für das Jahr 2007 wird im Rahmen einer Verfahrensökonomie (keine Unterlagen aus dem Unternehmen, keine Erreichbarkeiten, kein Kontrollmaterial) von einer Festsetzung abgesehen.*

*Die Summe der ausgestellten Ausgangsrechnungen stellt mit dem Nettobetrag (zu netto 20%) die Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer und für die Körperschaftsteuer dar. Von der Berücksichtigung von möglichen angefallenen Aufwendungen wird abgesehen, da durch die Bp für mögliche (und wahrscheinlich) weitere (nicht in KM's nachgewiesenen Umsätzen) auch von der Hinzurechnung eines Sicherheitszuschlages abgesehen wurde (dh "Umsatz = Erfolg").*

*Die so ermittelten Beträge stellen mit dem Bruttobetrag eine verdeckte Ausschüttung dar, die der Kapitalertragsteuer unterliegt. Die darauf entfallende Kapitalertragsteuer wird durch die Gesellschaft getragen (Annahme der Bp).*

*Die Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Körperschaftsteuer im Wege der Schätzung erfolgte durch Anwendung der "vereinfachten Gewinnermittlung gem. § 4 Abs. 3 EStG" (netto). Es kommt daher zu keinen Aktivierungen/Passivierungen.*

*Tz. 1.3 Zahlenmäßige Darstellung: (2008/2009)*

*Lieferungen und so. Leistungen netto 20% It. KM: € 84.634,68/€ 160.918,00*

*= Erfolg netto It. Bp*

*= Einkünfte aus Gewerbebetrieb It. Bp*

*Erfolg brutto € 101.561,61/€ 193.101,60*

*Kapitalertragsteuer (33,33 %) € 33.850,48/€ 64.360,76*

*= verdeckte Ausschüttung brutto € 135.412,09/€ 257.462,36*

*darauf entfallende Kest (25 %) € 33.850,48/€ 64.360,76*

*Anmerkung: Die UID-Nr. wurde zwischenzeitlich begrenzt, nach Rechtskraft der Bescheide wird die Löschung des Unternehmens im Firmenbuch beantragt werden."*

Die Schätzung im Rahmen der Betriebsprüfung war offensichtlich erforderlich, weil eine Kontaktaufnahme mit der zu prüfenden GmbH nicht möglich war. § 184 BAO ermöglicht diese Vorgangsweise, wenn die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann.

Bei "Nichtvorlage der Grundaufzeichnungen" besteht bereits aus formellen Gründen eine Schätzungsbefugnis der Abgabenbehörde im Sinne des § 184 Abs. 3 BAO (vgl. VwGH 29.11.2006, 2003/13/0087; VwGH 23.2.2011, 2007/13/0098).

Auch Schätzungsergebnisse unterliegen der Begründungspflicht. Die Begründung hat die Gründe für die Schätzungsbefugnis, die Schätzungsmethode, die der Schätzung zugrunde gelegten Sachverhaltsannahmen und die Ableitung der Schätzungsergebnisse darzulegen (vgl. Ritz, BAO<sup>4</sup>, § 184 Tz 21; VwGH 27.1.2011, 2007/15/0226).

Laut eigener Aussage des Beschuldigten gegenüber dem Betriebsprüfer am 22. März 2011 hat er seine Vollmacht zurückgelegt, daher stand er damals nicht mehr als Ansprechpartner für die weitere Durchführung der Betriebsprüfung zur Verfügung.

Dem in diesem Zusammenhang erhobenen Berufungseinwand, die Abgabenbescheide wären nicht ordnungsgemäß zugestellt worden, ist zu erwidern, dass im Rahmen der Betriebsprüfung festgestellt werden musste, dass eine ladungsfähige Zustelladresse der offiziellen Vertreterin der geprüften H-GmbH nicht eruiert werden konnte. Entsprechend den Zustellbestimmungen blieb der Abgabenbehörde keine andere Alternative als die Zustellung durch Hinterlegung bei der Behörde. Ein Zustellmangel als allfälliger Verfahrensmangel kann daraus nicht abgeleitet werden. Im Übrigen ist die Rechtmäßigkeit der Zustellung der Abgabenbescheide nicht im Finanzstrafverfahren zu klären.

Soweit sich die Berufung gleichzeitig auch gegen die dem Finanzstrafverfahren zugrunde liegenden Abgabenbescheide richtet ist festzuhalten, dass dem Finanzstrafverfahren eine Regelung vergleichbar der Berufungsmöglichkeit gemäß § 248 BAO gegen Haftungsbescheide gemäß §§ 9, 80 BAO (Haftung des Vertreters einer GmbH für die diese treffenden Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der einem Vertreter auferlegten Pflichten) fremd ist.

Den Finanzstrafbehörden obliegt es, die Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes und die rechtliche Beurteilung, ob und in welchem Ausmaß Abgaben verkürzt wurden, ohne Bindung an den Inhalt von Abgabenbescheiden als objektive Tatseite eigenständig vorzunehmen.

Dabei ist im Finanzstrafverfahren die durch die Abgabenbehörden vorgenommene qualifizierte Vorprüfung der Verdachtslage in Ansehung der objektiven Tatseite eigenständig nachzuprüfen.

Aus der Verpflichtung zur amtsweigen Sachverhaltsermittlung und dem für das Finanzstrafverfahren geltenden Anklageprinzip ergibt sich, dass die Beweislast die Behörden trifft. Allfällige Zweifel daran, ob eine Tatsache als erwiesen angenommen werden kann oder nicht, kommen im Finanzstrafverfahren dem Beschuldigten zugute (VwGH 20.10.2004, 2002/14/0060; UFS 04.04.2005, FSRV/0062-W/04; UFS 10.06.2008, FSRV/0032-L/06).

Die Beweislastverteilung ist im Finanzstrafverfahren anders gelagert als im Abgabenfestsetzungsverfahren. Die in den Abgabenbescheiden manifestierten Ergebnisse des Abgabenverfahrens haben zwar die Bedeutung einer – wenn auch qualifizierten - Vorprüfung der Verdachtslage in Ansehung der objektiven Tatseite. Eine eigenständige Nachprüfung ist aber insoweit geboten, als von den Prinzipien des Abgabenverfahrens abweichende Grundsätze des Strafverfahrens (hier insbesondere im Hinblick auf die Beweislast gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG) ein anderes Ergebnis indizieren. Die so genannte Unschuldsvermutung des Art. 6 Abs. 2 MRK schließt eine Umkehr der Beweislast aus (UFS 04.04.2005, FSRV/0062-W/04).

Die Schätzung der Abgabenbemessungsgrundlagen hindert eine Finanzstrafbehörde nicht an der Annahme einer Abgabenhinterziehung. Anders als im Abgabenverfahren, in dem der Abgabepflichtige, dessen Aufzeichnungen mangelhaft sind, das Risiko unvermeidlicher Schätzungsungenauigkeit zu tragen hat, trifft aber im Finanzstrafverfahren die Behörde die Beweislast für die Richtigkeit der Schätzung in dem Sinn, dass der geschätzte Betrag mit der Wirklichkeit solcherart übereinstimmt, dass die Verantwortung der Beschuldigten (auch hinsichtlich der Höhe der Verkürzung) so unwahrscheinlich ist, dass sie nach menschlichem Ermessen ausgeschlossen werden kann (VwGH 7.2.1989, 88/14/0222; VwGH 22.2.1996, 93/15/0194).

Bei einer Schätzung durch eine Finanzstrafbehörde genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (VwGH 26.5.1993, 90/13/0155 VwGH 25.4.1996, 95/16/0244, UFS 19.05.2005, FSRV/0001-S/05).

### **objektive Tatseite:**

Der Beschuldigte stellt die Höhe der strafbestimmenden Wertbeträge laut Abgabenbescheide in Frage. Zur objektiven Tatseite ist festzuhalten, dass im Zuge der Betriebsprüfung folgende Bescheide erlassen wurden:

Umsatzsteuerbescheid 2008 vom 8.6.2011, Nachforderung € 16.926,94;

Umsatzsteuerbescheid 2009 vom 8.6.2011, Nachforderung € 32.183,60;

Körperschaftsteuerbescheid 2008 vom 8.6.2011, Nachforderung € 18.754,17;

Körperschaftsteuerbescheid 2009 vom 8.6.2011, Nachforderung € 40.229,50.

Laut Abgabenkonto wurde am 14. Juni 2011 die Kapitalertragsteuer für 2008 in Höhe von € 33.850,48 sowie Kapitalertragsteuer für 2009 in Höhe von € 64.360,76 festgesetzt.

Entgegen den Berufungsausführungen existieren keine Körperschaftsteuerbescheide 2008 und 2009 mit Nachforderungsbeträgen von € 2.109,12 bzw. € 4.022,95. Vielmehr wurde von der Finanzstrafbehörde erster Instanz im Sinne der Beweislastverteilung gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG eine eigenständige Berechnung der strafbestimmenden Wertbeträge durchgeführt und dabei der Gewinn mit 10 % des Umsatzes (für 2008 betrug der errechnete Umsatz laut Kontrollmitteilungen € 84.634,68, für 2009 € 160.918,00) mit € 8.463,47 bzw. € 16.091,80, woraus sich bei 25% Körperschaftsteuersatz die Körperschaftsteuerbeträge für 2008 von € 2.109,12 (rechnerisch richtig: € 2.115,87) bzw. für 2009 von € 4.022,95 ergeben.

Die diesbezüglichen Berechnungen der Finanzstrafbehörde erster Instanz können – wenn man den laut Akt irrtümlich erfolgten, zugunsten des Beschuldigten zu wertenden Zahlensturz bei der Berechnung für das Jahr 2008 (€ 8.463,47 statt € 8.643,47) außer Acht lässt – unbedenklich für Zwecke des Finanzstrafverfahrens als strafbestimmende Wertbeträge herangezogen werden, zumal die eigenständige Schätzung durch die Finanzstrafbehörde erster Instanz sehr moderat bemessen ist.

Zu den verkürzten Umsatzsteuerbeträgen ist festzuhalten, dass es nicht der Lebenserfahrung entspricht, dass ein Unternehmer keine Vorsteuern verrechnen kann. Es mag zwar zutreffen, dass zum Zeitpunkt der Betriebsprüfung keine Rechnungen der GmbH vorgelegt wurden, aus denen sich Vorsteuern errechnen ließen (da ein Ansprechpartner der zu prüfenden GmbH nicht zur Verfügung stand), doch wird im Zuge der freien Beweiswürdigung zu Gunsten des Beschuldigten ein Vorsteuerausmaß von 1,8% des Gesamtumsatzes in Anlehnung an § 14 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994 anerkannt, sodass für 2008 € 1.523,42 und für 2009 € 2.896,52 als Vorsteuer zu berücksichtigen sind und sich für 2008 € 15.403,52 und für 2009 € 29.287,08 als neue strafbestimmende Wertbeträge an Umsatzsteuer ergeben.

Aus dem Strafakt ergibt sich zur Kapitelertragsteuer, dass im Rahmen der Betriebsprüfung Kapitalertragsteuer für 2008 von € 33.850,48 sowie für 2009 von € 64.360,76 festgesetzt wurde. Die Finanzstrafbehörde erster Instanz ist bei ihrer Berechnung der Kapitalertragsteuer zugunsten des Beschuldigten in eigenständiger Würdigung des Sachverhaltes vom Gewinn in Höhe von 10% des Umsatzes und den nicht entrichteten Umsatzsteuern 2008 und 2009 als verdeckte Ausschüttung ausgegangen und hat als strafbestimmende Wertbeträge die Kapitalertragsteuer für 2008 von € 8.454,47 bzw. für 2009 von € 16.091,80 in dubio pro reo errechnet.

Als Folge der verringerten Umsatzsteuerbeträge waren auch die davon abhängigen verkürzten Kapitalertragsteuerbeträge neu zu berechnen:

Bemessungsgrundlage 2008: Gewinn von € 8.463,47 und nicht entrichtete Umsatzsteuer von € 15.403,52 ergibt € 23.866,99, davon 33% = € 7.876,15.

Bemessungsgrundlage 2009: Gewinn von € 16.091,80 und nicht entrichtete Umsatzsteuer von € 29.287,08 ergibt € 45.378,88, davon 33% = € 14.975,03.

### **Antrag auf aufschiebende Wirkung nach § 212a BAO:**

Gemäß § 151 Abs. 2 FinStrG hat die rechtzeitig eingebrachte Berufung aufschiebende Wirkung, somit wurde dem ausschließlich im Abgabenverfahren anzuwendenden Antrag auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO schon ex lege stattgegeben. Eine weitere Entscheidung darüber ist daher obsolet.

### **Subjektive Tatseite:**

Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer (zumindest bedingt) vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht hinsichtlich eines Veranlagungsjahres die Verkürzung einer Umsatzsteuer, Körperschaftsteuer oder einer Kapitalertragsteuer bewirkt, indem er zur Verheimlichung der umsatzsteuerpflichtigen Erlöse weder Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet noch Umsatzsteuervoranmeldungen einreicht und auch jegliche weitere Information über diese Erlöse bzw. über den daraus gewonnenen Gewinn oder Ausschüttungen in den Steuererklärungen verheimlicht oder derartige Jahressteuererklärungen mit dem Ziel nicht einreicht, die bescheidmäßig festzusetzende Jahresumsatzsteuer, Körperschaftsteuer bzw. die Kapitalertragsteuer soll zu niedrig bzw. mit Null festgesetzt werden, und dieser von ihm angestrebte deliktische Erfolg tatsächlich auch erreicht wird.

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

Von einer versuchten Abgabenhinterziehung nach §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG ist zu sprechen, wenn ein abgabepflichtiger Unternehmer bzw. Abgabepflichtiger vorsätzlich seinen Entschluss, die Tat auszuführen, durch eine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung betätigt hat, indem er beispielsweise die Einreichung der Steuererklärungen beim Finanzamt unterlässt, allenfalls in der Hoffnung, die Abgaben würden im Schätzungswege nicht bzw. zu niedrig festgesetzt werden.

Dabei beruht vorsätzliches Handeln in der Regel auf einem nach außen nicht erkennbaren Willensvorgang, der jedoch aus einem nach außen in Erscheinung tretenden Verhalten eines Täters zu erschließen ist, wobei sich die diesbezüglichen Schlussfolgerungen als Ausfluss der freien Beweiswürdigung erweisen.

Eine der Voraussetzungen der verdeckten Ausschüttung ist eine subjektive, auf Vorteilsgewährung gerichtete Willensentscheidung der Körperschaft. Dabei sieht es der Verwaltungsgerichtshof als zulässig an, aus den Umständen des betreffenden Falles, zumeist aus der offenkundigen tatsächlichen Vorteilsgewährung, auf die Absicht der Vorteilsgewährung zu schließen (VwGH 26. 2. 2013, 2010/15/0027).

Dem Beschuldigten war bekannt, dass die steuerlichen Pflichten der GmbH von ihm wahrzunehmen gewesen wären, da er aufgrund der Vollmacht vom 22. Februar 2008 auch für diese Angelegenheiten der H-GmbH zuständig gewesen ist. Da er nicht tätig geworden ist, war ihm auch bewusst, dass Erklärungen und Voranmeldungen für die GmbH nicht fristgerecht abgegeben wurden, woraus eine vorsätzliche Tathandlung abgeleitet werden kann.

### **Strafbemessung:**

*Gemäß § 23 Abs. 1 FinStrG ist Grundlage für die Strafbemessung die Schuld des Täters.*

*§ 23 Abs. 2 FinStrG: Bei der Bemessung der Strafe sind die Erschwerungs- und die Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen. Im Übrigen gelten die §§ 32 bis 35 StGB sinngemäß.*

*§ 23 Abs. 3 FinStrG: Bei der Bemessung der Geldstrafe sind auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.*

*Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG wird die Abgabenhinterziehung mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des Verkürzungsbetrages (der ungerechtfertigten Abgabengutschriften) geahndet. Neben der Geldstrafe ist nach Maßgabe des § 15 Abs. 3 FinStrG auf Freiheitsstrafe bis zu drei Monaten zu erkennen.*

Hat der Täter wie im gegenständlichen Fall durch mehrere selbständige Taten mehrere Finanzvergehen derselben und auch verschiedener Art begangen, ist gemäß § 21 Abs. 1 und Abs. 2 FinStrG dabei auf eine einzige Geldstrafe zu erkennen, wobei die Summe der sich aus den strafbestimmenden Wertbeträgen ergebenden Strafdrohungen maßgeblich ist.

Der Spruchsenat hat bei der Strafbemessung als mildernd gewertet, dass es teilweise beim Versuch geblieben ist, als erschwerend die einschlägigen Vorstrafen.

Aus dem Akt ergibt sich, dass vor Beginn der Betriebsprüfung allein die Körperschaftsteuer 2008 mit Bescheid vom 18. November 2009 bescheidmäßig festgesetzt war, somit nur für dieses Finanzvergehen von einer vollendeten Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG auszugehen ist. Die darüber hinaus begangenen Verkürzungen sind als Versuch zu werten, da eine bescheidmäßige Festsetzung dieser Abgaben vor der im Rahmen der Betriebsprüfung erfolgten Nachforderungen noch nicht erfolgt ist.

Laut Auszug aus dem Finanzstrafregister wurde der Beschuldigte wiederholt wegen Finanzvergehen bestraft, davon acht Mal wegen Zigaretten schmuggels oder Verletzung der zollrechtlichen Gestellungspflicht im Zusammenhang mit der Verbringung von Zigaretten nach Österreich:

- 1.) Vereinfachte Strafverfügung gemäß § 146 FinStrG des Zollamtes Berg vom 28. September 1993 wegen Schmuggels gemäß §§ 35 Abs. 1, 44 FinStrG,
- 2.) Strafverfügung gemäß § 143 FinStrG des Zollamtes Wien vom 14. April 1994 wegen Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 51 FinStrG,
- 3.) Vereinfachte Strafverfügung gemäß § 146 FinStrG des Zollamtes Berg vom 10. September 1997 wegen Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 51 FinStrG,
- 4.) Vereinfachte Strafverfügung gemäß § 146 FinStrG des Zollamtes Berg vom 27. Mai 1998 wegen Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 51 FinStrG,
- 5.) Vereinfachte Strafverfügung gemäß § 146 FinStrG des Zollamtes Berg vom 19. Juni 1998 wegen Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 51 FinStrG,
- 6.) Vereinfachte Strafverfügung gemäß § 146 FinStrG des Zollamtes Kittsee vom 24. Mai 2001 wegen Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 51 FinStrG,
- 7.) Vereinfachte Strafverfügung gemäß § 146 FinStrG des Zollamtes Kittsee vom 16. Mai 2002 wegen Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 51 FinStrG,

- 8.) Erkenntnis des Zollamtes Wien vom 18. Juni 2003 wegen versuchten Schmuggels gemäß § 35 Abs. 1 FinStrG,
- 9.) Erkenntnis des Spruchsenates Finanzamt für Körperschaften Wien bzw. Finanzamt für den 3. und 11. Bezirk Wien vom 26. April 1999 wegen Abgabenhinterziehung gemäß §§ 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a FinStrG, Geldstrafe von ATS 275.000,00, 15 % des Strafrahmens von ATS 1.834.490,00.

Bei genauer Betrachtung handelt es sich lediglich um eine einschlägige Vorstrafe, da sich die weiteren Vorstrafen auf Verletzungen von Zollbestimmungen beziehen und somit nicht auf der gleichen schädlichen Neigung beruhen.

Würde man der Ansicht der Amtsbeauftragten folgen und von acht einschlägigen Vorstrafen ausgehen müssen, wäre wohl von einer gewerbsmäßigen Abgabenhinterziehung oder einer Abgabenhinterziehung in der Qualifikation des Rückfalls auszugehen, die eine wesentliche Erhöhung des Strafrahmens mit sich gebracht hätten. Diese Voraussetzungen sind jedoch nicht gegeben.

Der Vollständigkeit halber ist in diesem Zusammenhang darauf hinzuweisen, dass die Vorstrafen deshalb gemäß § 186 FinStrG noch nicht getilgt sind, da der letzte Teilstrafbetrag zur Entrichtung der Geldstrafe von ATS 275.000,00 erst am 25. März 2009 am Strafkonto gebucht wurde und daher die Tilgungsfrist von fünf Jahren noch nicht abgelaufen ist.

Aus dem Abgabekonto der GmbH ist ersichtlich, dass eine Schadensgutmachung nach wie vor nicht erfolgt ist.

Als Milderungsgrund ist die Tatsache zu werten, dass die Taten schon lange zurückliegen und sich der Beschuldigte seither wohlverhalten hat. Auch die damalige schwierige wirtschaftliche Lage der GmbH ist als mildernd zu werten.

Als erschwerend ist allein die wiederholte Tatbegehung über einen längeren Zeitraum zu werten.

Weitere Milderungs- oder Erschwerungsgründe sind weder vorgebracht noch dem Akt zu entnehmen.

In diesem Zusammenhang ist auf die Begründung des angefochtenen Erkenntnisses zu verwiesen, in der Ausführungen zu den wirtschaftlichen Verhältnissen des Beschuldigten nicht zu ersehen sind.

Zu den erforderlichen Sachverhaltsfeststellungen im Rahmen eines Straferkenntnisses zählen auch Feststellungen hinsichtlich der persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse eines Beschuldigten. Wurden derartige Feststellungen im Straferkenntnis unterlassen, ist im Berufungsverfahren in der Regel zugunsten des Beschuldigten davon auszugehen, dass zweitinstanzlich festgestellte ungünstige wirtschaftliche Verhältnisse im erstinstanzlichen Verfahren noch keine Beachtung gefunden haben (vgl. UFS 11.04.2012, FSRV/0007-S/09).

Zur persönlichen finanziellen Lage ist aus dem Strafakt zu ersehen, dass der Beschuldigte laut Versicherungsdatenauszug ab 3. Juli 2008 bis 3. Mai 2011 ausschließlich Arbeitslosengeld, Krankengeld bzw. Notstandshilfe bezogen hat.

Im Rahmen der Berufungsverhandlung am 10. September 2013 gab der Beschuldigte zu seinen persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen an, dass er derzeit Arbeitslosengeld in Höhe von € 26,00 täglich (entspricht € 780,00 monatlich) beziehe; darüber hinaus habe er kein Einkommen und kein persönliches Vermögen. Persönliche Schulden betragen ca. € 10.000,00 bis € 20.000,00 für offene Telefonrechnungen, Bankverbindlichkeiten. Sorgepflichten habe er für drei minderjährige Kinder und für seine Gattin, welche im Haushalt und in der Kinderbetreuung tätig ist.

Von Amtswegen war bei der Strafbemessung zu berücksichtigen, dass sich der Strafraahmen von € 159.577,76 auf (Körperschaftsteuer für 2008 von € 2.109,12 bzw. für 2009 von € 4.022,95; Umsatzsteuer € 15.403,52 für 2008 und € 29.287,08 für 2009; Kapitalertragsteuer 2008 von € 7.876,15 sowie 2009 von € 14.975,03 = € 73.673,85 x2 =) € 147.347,70 verringerte, sodass allein aus diesem Grund mit einer Herabsetzung der Geldstrafe vorzugehen war.

Bei Gesamtbetrachtung dieser Strafzumessungsgründe war unter Bedachtnahme auf die nunmehr bekannt gegebenen persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse (die sich mit dem Inhalt des Strafaktes decken) ausgehend von einer theoretisch höchstmöglichen Geldstrafe von € 147.347,70 eine Geldstrafe in Höhe von € 30.000,00 als tat- und schuldangemessen auszusprechen.

Die obigen Ausführungen zu den Erschwerungs- und Milderungsgründen gelten auch für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe, die nunmehr mit sechs Wochen bemessen wird.

Aus Gründen der Spezial- und Generalprävention gerade im Zusammenhang mit dem Agieren von Personen als faktische Machthaber war für eine weitere Reduzierung der Strafen kein Raum.

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

Da das in der Berufung der Amtsbeauftragten zur Begründung einer Erhöhung der Geldstrafe dargelegte Hauptargument von acht einschlägigen Vorstrafen in der Form nicht zutrifft, war für eine Erhöhung der Strafen keine Veranlassung, sodass diese Berufung als unbegründet abzuweisen war.

Wien, am 10. September 2013