

BESCHLUSS

Der Finanzstrafsenat Graz 1 des Bundesfinanzgerichtes hat durch die Senatsvorsitzende***1***, die Richterin***2*** und die fachkundigen Laienrichter ***3*** und ***4*** in der Finanzstrafsache gegen ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Dr. Wolfgang Vacarescu, RA, Jakominiplatz 16/II, 8010 Graz wegen der Finanzvergehen der fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) und Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG über

1) die Beschwerde der Amtsbeauftragten vom 21.2.2020 und
2) die Beschwerde des Beschuldigten vom 26.2.2020 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Graz-Stadt als Organ des Finanzamtes Graz-Stadt als Finanzstrafbehörde vom 22. Mai 2019, Strafnummer SN***1*** in nichtöffentlicher Sitzung des Senates am 3.9.2020 in Anwesenheit der Schriftführerin beschlossen:

- I) Der Beschwerde des Beschuldigten wird insoweit stattgegeben, dass das Erkenntnis des Spruchsenates gemäß § 161 Abs. 4 FinStrG aufgehoben und die Sache an die Finanzstrafbehörde zurückverwiesen wird.
- II) Die Beschwerde der Amtsbeauftragten wird als unbegründet abgewiesen.
- III) Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Begründung

Der Spruchsenat II beim Finanzamt Graz-Stadt als Organ des Finanzamtes Graz-Stadt hat am 22.5.2019 (StrNr. SN1***1***, StrNr. SN2***1***, StrNr. SN3***1***) in der Finanzstrafsache gegen M.S:***1*** den Bf. schuldig erkannt, er habe

1. grob fahrlässig unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht indem er Umsätze aus der Lieferung von Kraftfahrzeugen an diverse österreichische Abnehmer unter Zwischenschaltung der „R.GmbH***1****“ in der

Umsatzsteuerjahreserklärung bis zum Ende der gesetzlichen Erklärungsfrist per 30.4.2012 nicht erklärt habe, eine Verkürzung der hierauf entfallenden Umsatzsteuer für 2011 in Höhe von € 93.251,59 bewirkt und

2. Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für Umsätze aus Lieferungen von Fahrzeugen an diverse österreichische Abnehmer unter Zwischenschaltung der „R.GmbH***1***“ für die Monate Jänner, Februar 2012 und der „A.KG***1***“ für März 2012 in Höhe von insgesamt € 95.850,01 nicht spätestens am 5. Tag nach Fälligkeit entrichtet.

Anmerkung: Zu Punkt 2. fehlt im Erkenntnis des Spruchsenates die gesetzlich geforderte Angabe der Verschuldensform „vorsätzlich“.

Er habe hierdurch zu Punkt 1. das Finanzvergehen der grob fahrlässigen Abgabenverkürzung nach § 34 Abs. 1 FinStrG und zu Punkt 2. die Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen.

Er werde hierfür unter Bedachtnahme auf § 21 FinStrG nach § 34 Abs. 3 FinStrG und § 49 Abs. 2 FinStrG zu einer Geldstrafe in der Höhe von € 40.000,00 (in Worten: Euro vierzigtausend), verurteilt.

Gemäß § 20 FinStrG werde die für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe mit 2 (zwei) Monaten festgesetzt.

Gemäß § 185 FinStrG habe der Beschuldigte die Kosten des Strafverfahrens in Höhe von € 500,- (in Worten: Euro fünfhundert) zu tragen.

Hingegen wurden das Verfahren wegen Verkürzung der Einkommensteuer 2010 sowie das Verfahren gegen den Zweitbeschuldigten R.S.***1*** und das Verfahren gegen den Drittbeschuldigten G.W.***1*** gemäß § 136 FinStrG eingestellt.

Zu den Entscheidungsgründen wurde ausgeführt:

„Der Beschuldigte M.S.***1*** wurde bereits in einem gerichtlich geführten Finanzstrafverfahren beim Landesgericht für Strafsachen Graz zu 13***1*** am 12. Juni 2012 wegen der Finanzvergehen der gewerbsmäßigen Abgabenhinterziehung nach §§ 33 Abs. 1, 38 Abs. 1 lit. a FinStrG zu einer Geldstrafe in der Höhe von € 1.400.000,00, im Uneinbringlichkeitsfall 14 Monate Ersatzfreiheitsstrafe, sowie zu einer zusätzlichen Freiheitsstrafe in der Höhe von 12 Monaten rechtskräftig verurteilt. Während dieses damals laufenden Gerichtsverfahrens erhoben sich weitere Verdachtsmomente, die über Anordnung der Staatsanwaltschaft zu 12St***1*** zu Ermittlungen seitens der Steuerfahndung Graz gegen M.S.***1***, R.S.***1***, G.W.***1***, K.K.***1*** und J.S.***1*** führten. Auf Grund dieser Ermittlungsmaßnahmen der Steuerfahndung, welche auch Hausdurchsuchungen und Telefonüberwachungen beinhalteten, vor allem aber auch durch zahlreiche

Rechtshilfeersuchen an diverse deutsche Staatsanwaltschaften, konnte folgender Sachverhalt ermittelt werden, welcher Inhalt des gerichtlichen Strafverfahrens, 4***1*** des Landesgerichtes für Strafsachen Graz wurde. Dabei waren M.S.***1***, R.S.***1*** und Go***1*** ***5*** die Angeklagten. Die Verfahren gegen K.K.***1*** und J.S.***1*** wurden gesondert geführt und nach Geständnis der Angeklagten auch rechtskräftig abgeschlossen.

Nach dem Ermittlungsergebnis der Steuerfahndung ergab sich zunächst nachstehender Sachverhalt, dass die Tätergruppe im Zeitraum September 2011 bis März 2012 insgesamt 74 Fahrzeuge bei deutschen Autohändlern umsatzsteuerfrei erworben und in der Folge an die österreichischen Autohändler:

„A.GmbH***1*** (FN FN7***1***)

U.GmbH***1*** (FN FN2***1***)

W.GmbH***1*** (FN FN3***1***)

„S.GmbH***1*** (FN FNk***1***)

sowie die privaten Abnehmer

P.K.***1***

O.G.***1***

O.M.***1***

in Österreich und damit gem. § 1 Abs. 1 UStG umsatzsteuerpflichtig geliefert hat.

Die Fahrzeugankäufe in Deutschland erfolgten unter der missbräuchlichen Verwendung der UID-Nummern ATU1***1***, zuordenbar der in Österreich steuerlich erfassten Firma R.GmbH***1*** (FN FNT***1***) sowie ATU ATU2***1***, zuordenbar der in Österreich steuerlich erfassten Firma A.KG***1*** (FN FNa***1***), da hinsichtlich beider Firmen davon auszugehen ist, dass diese im inkriminierten Zeitraum tatsächlich untätig waren und von der Tätergruppe lediglich zum Schein vorgeschoben wurden. Den deutschen Fahrzeughändlern wurde der Eindruck vermittelt, man tätige ordnungsgemäße innergemeinschaftliche Erwerbe der Firma R.GmbH***1*** bzw. der Firma A.KG***1*** und wurde so der Ankauf der Fahrzeuge zum Nettopreis in Deutschland durch dort getätigte innergemeinschaftliche Lieferungen bewerkstelligt.

Die Fahrzeugverkäufe erfolgten gegenüber den österreichischen Abnehmern unter missbräuchlicher Verwendung der Firmendaten (Rechnungsvorlagen, Vollmachten, Firmenstempel...) der Firma R.GmbH***1*** und auch der Firma A.KG***1***, also mittels

Scheinrechnungen und darin ausgewiesener Umsatzsteuer für deren Ausstellung und Weitergabe nach Lage des Falles die Beschuldigten verantwortlich zeichnen.

(Hinsichtlich der Detailaufstellungen zu den einzelnen Fahrzeuglieferungen sowie der daraus resultierenden Umsatzsteuernachforderung siehe Tabelle Pkt. 1 in der Anlage 1)

Zu den Fahrzeugkäufern

Ermittlungen „A.GmbH***1***“:

Ermittelt werden konnte, dass die Tätergruppe im Zeitraum September 2011 bis Februar 2012 insgesamt 39 Fahrzeuge an die Firma A.GmbH***1*** geliefert hat.

Nach Aussage des B.F.***1*** als Geschäftsführer der Firma A.GmbH***1*** vom 22.05.2012 (Anlage 2) ist davon auszugehen, dass der Beschuldigte R.S.***1*** ihm gegenüber als Geschäftswahrnehmender der R.GmbH***1*** aufgetreten ist. R.S.***1*** soll sich in diesem Zusammenhang jedoch dem B.F.***1*** gegenüber als J.K.***1*** ausgegeben haben. R.S.***1*** wurde von B.F.***1*** aufgrund einer ihm vorgelegten Fotografie eindeutig identifiziert. Die Zustellung der Fahrzeuge zum Autohof der Firma A.GmbH***1***, die Übergabe von Fahrzeugpapieren und Rechnungen der Firma R.GmbH***1*** sowie das Inkasso der Kaufpreise namens der Firma R.GmbH***1*** soll laut B.F.***1*** grundsätzlich durch den Beschuldigten G.W.***1*** durchgeführt worden sein. Mit anderen Vertretern der Firma R.GmbH***1*** hatte B.F.***1*** angeblich keinen Kontakt. Die Geschäftsanbahnungen erfolgten telefonisch bzw. per E-Mail und wurden die Kaufpreise und Lieferbedingungen angeblich mit R.S.***1*** abgewickelt.

Ermittlungen Firma U.GmbH***1***:

Ermittelt werden konnte, dass die Tätergruppe im Zeitraum November 2011 bis März 2012 insgesamt 26 Fahrzeuge an die Firma U.GmbH***1*** geliefert hat.

Nach Aussage des A.E.***1*** vom 02.05.2012 (Anlage 3 ab Seite 4 Mitte) kam die Geschäftsanbahnung zwischen der Firma U.GmbH***1*** und der Firma R.GmbH***1*** über den Beschuldigten J.S.***1*** zustande. J.S.***1*** soll die ersten beiden Fahrzeuge an die Firma U.GmbH***1*** geliefert haben, die Kaufpreise kassiert, die Fahrzeugpapiere und die von der Firma R.GmbH***1*** ausgestellten Rechnungen übergeben haben. In weiterer Folge soll A.E.***1*** von einem ihm namentlich nicht bekannten Mann telefonisch kontaktiert worden sein, der sich als Chef der Firma R.GmbH***1*** ausgab. Dieser Mann habe ihm erklärt, dass J.S.***1*** nicht mehr für die Firma R.GmbH***1*** „fährt“ und es käme ein neuer Zusteller. A.E.***1*** hat in der Folge angeblich Fahrzeuge bei einer ihm namentlich unbekannten Person bestellt. Die Fahrzeugzustellungen sollen ab dieser Zeit ausschließlich durch G.W.***1*** erfolgt sein, wobei über diesen auch die Übergabe der Fahrzeugpapiere, der R.GmbH***1***-Rechnungen und der Kaufpreise abgewickelt wurde.

Nach Angaben des A.E.***1*** wurden die letzten fünf Fahrzeuge dieser Geschäftsbeziehung zwar von ihm bei der Firma R.GmbH***1*** bestellt sowie an diese Anzahlungen geleistet, ***5*** habe ihm aber unter Hinweis darauf, dass es die Firma R.GmbH***1*** nicht mehr gäbe, Rechnungen einer Firma A.KG***1*** übergeben und gesagt die Firma A.KG***1*** sei die neue Firma unter der die Fahrzeuglieferungen jetzt abgerechnet werden. A.E.***1*** ist in seiner Aussage selbst davon ausgegangen, dass es sich bei den Eingangsrechnungen der Firma A.KG***1*** um Scheinrechnungen gehandelt hat. (Aussage vom 02.05.2012, letzte Seite)

Das bei der Firma U.GmbH***1*** laufende Prüfungsverfahren hat auch zwei Eingangsrechnungen der Firma R.GmbH***1*** zu Tage gebracht (Anlage 1.4) denen keine tatsächlichen Fahrzeuglieferungen der Tätergruppe zugrunde lagen. Im Konkreten handelte es sich dabei um ein Fahrzeug der Marke VW Amarok, welches von J.S.***1*** gemeinsam mit M.O.***1*** bereits im Juni 2011 in Deutschland (steuerfrei unter missbräuchlicher Verwendung der Umsatzsteueridentifikationsnummer der ungarischen Firma C***1***) erworben wurde und noch im Juni 2011 an die Firma U.GmbH***1*** verkauft und zugestellt wurde. Weiters um ein Fahrzeug der Marke Skoda Yeti, welches nach Aktenlage von A.E.***1*** selbst in Deutschland erworben wurde, wobei J.S.***1*** in diesem Zusammenhang als Fahrzeugübersteller fungierte (siehe dazu Vernehmung des A.E.***1*** vom 02.05.2012 ab Seite 4, Anlage 3, sowie die Bezug habende Stellungnahme des A.E.***1*** in seiner Vernehmung vom 13.09.2012 (Anlage 4)

- Ermittlungen Firma W.GmbH***1***:

Ermittelt werden konnte, dass die Tätergruppe im Zeitraum September 2011 bis Dezember 2012 insgesamt 4 Fahrzeuge an die Firma W.GmbH***1*** geliefert hat.

Nach Aussage des W.T.***1*** als Geschäftsführer der Firma W.GmbH***1*** vom 06.08.2012 (Anlage 5) ist der Beschuldigte K.K.***1*** gegenüber der Firma K4***1*** GmbH als Vermittler der über die Firma R.GmbH***1*** eingekauften Fahrzeuge aufgetreten. Weiters soll in diesem Zusammenhang der Beschuldigte Go***1*** ***5*** als Fahrzeugzusteller fungiert haben, wobei von diesem auch Autopapiere und Rechnungen der Firma R.GmbH***1*** mitgeliefert wurden bzw. Fahrzeuge kassiert wurden. Erinnerunglich war Herrn W.T.***1*** auch, dass er teilweise mit einer Person telefonischen Kontakt hatte, die sich ihm gegenüber als J.K.***1*** ausgab.

Weiters wurde Herr C.S.***1*** als Mitarbeiter der Firma W.GmbH***1*** am 06.08.2012 (Anlage 6) als Zeuge vernommen. Auch dieser gab an, dass der Beschuldigte K.K.***1*** mit ihm telefonisch in Kontakt getreten sei und Fahrzeuge zum Kauf angeboten habe. Da die Firma W.GmbH***1*** grundsätzlich nur bereit gewesen sein soll Fahrzeuge mit ausweisbarer Umsatzsteuer zu erwerben, sollen von K.K.***1*** in der Folge Firmenunterlagen der Firma R.GmbH***1*** per E-Mail übermittelt worden sein. Der Zeuge C.S.***1*** hatte im

Zusammenhang mit den Fahrzeugbestellungen und den Preisabsprachen nur mit K.K.***1*** zu tun.

Auch der Zeuge C.S.***1*** hatte die Wahrnehmung, dass die Fahrzeugzustellungen durch Go***1*** ***5*** erfolgten, wobei dieser die Fahrzeuge kassiert und auch die Rechnungen der Firma R.GmbH***1*** beigebracht haben soll.

- Ermittlungen Firma „S.GmbH***1***:

Ermittelt werden konnte, dass die Tätergruppe am 10.02.2012 ein Fahrzeug an die Firma „S.GmbH***1*** geliefert hat.

Auf das Vernehmungsprotokoll des Jo.S.***1*** als Geschäftsführer der Firma (Anlage 7) wird verwiesen. Demnach ist der Beschuldigte K.K.***1*** als Geschäftspartner gegenüber der Firma „S.GmbH***1*** aufgetreten.

- Ermittlungen bei den Privatkäufern:

- P.K.***1***
- O.G.***1***
- O.M.***1***

Ermittelt werden konnte, dass die Tätergruppe im Zeitraum 16.11.2011 bis 07.02.2012 insgesamt 4 Fahrzeuge an obige Privatabnehmer geliefert hat.

Auf die Vernehmungsprotokolle des K***1*** bzw. des M.O.***1*** (Anlage 8 und Anlage 9) wird verwiesen. G***1*** hat unter Hinweis auf die gegen seinen Sohn M.O.***1*** geführten finanzstrafrechtlichen Ermittlungen die Aussage verweigert. (Anlage 10). Nach den vorliegenden Aussagen ist gegenüber dem Privatabnehmer K***1*** der Beschuldigte K.K.***1*** in Erscheinung getreten, gegenüber den Käufern G***1*** und M.O.***1*** war dies sowohl der Beschuldigte K.K.***1*** als auch der Beschuldigte J.S.***1***.

Die missbräuchlich verwendeten Firmen:

- Zur Firma R.GmbH***1*** (FN FNT***1***, Anlage 11):

Die Firma R.GmbH***1*** wurde vom Beschuldigten R.S.***1*** mit Notariatsakt vom 20.04.2011 errichtet. R.S.***1*** fungierte von der Gründung bis 03.08.2011 als Geschäftsführer und Alleingesellschafter der Firma. Der laut Firmenbuch eingerichtete Sitz der Gesellschaft befindet sich in Adr.R***1***. Bei dieser Adresse handelt es sich laut einer von R.S.***1*** am 20.04.2012 abgeschlossenen Servicevereinbarung um eine reine Büroadresse der Firma „N***1***“. Mit 04.08.2011 erfolgte die Abtretung aller Geschäftsanteile an sowie

die Übernahme der Funktion des Geschäftsführers durch einen gewissen J.K.***1*** (kroatischer Staatsbürger). Hinsichtlich des von J.K.***1*** laut zentralem Melderegister geführten Wohnsitz in Adr.R***1*** war von einem Scheinwohnsitz auszugehen, da sich an der besagten Adresse lediglich Büroräumlichkeiten der oben angeführten Büroserviceagentur befanden. In einem von J.K.***1*** am 22.08.2011 an die Abgabenbehörde übermittelten E-Mail teilte dieser mit, sich bereits in Amerika aufzuhalten. Eine persönliche Kontaktaufnahme zu J.K.***1*** war für die Behörde nicht möglich und ist dessen Aufenthalt unbekannt. Seitens der Firma R.GmbH***1*** wurden gegenüber der Abgabenbehörde keine Umsätze erklärt und war die als reine Briefkastenfirma zu bezeichnende Firma R.GmbH***1*** nach Aktenlage untätig. Nach Lage des Falles ist davon auszugehen, dass die im Rahmen der Tatausführung verwendeten Firmenunterlagen der R.GmbH***1*** über den Beschuldigten R.S.***1*** besorgt wurden.

- Zur Firma A.KG***1*** (FN FNa***1***, Anlage 12):

Die Einvernahme der Frau K.B.***1*** als unbeschränkt haftende Gesellschafterin der Firma (Anlage 13) brachte zu Tage, dass die Firma A.KG***1*** ihren Geschäftsbetrieb seit September 2011 eingestellt hat. Die Zeugin gab an, dass unter der Firma A.KG***1*** auch niemals Fahrzeuge erworben wurden. Unter Vorhalt der Bezug habenden Ermittlungsergebnisse der Steuerfahndung verwies die Zeugin auf ihren Lebensgefährten, Herrn H.G.***1*** als Kommanditisten der Firma, welcher ebenfalls Zugang zu den Geschäftsunterlagen gehabt habe. Frau K.B.***1*** gab weiters an, dass sie in diesem Zusammenhang niemals Unterschriften geleistet habe und ihre Unterschrift daher aller Wahrscheinlichkeit nach mittels Kopierer gefälscht wurde.

Aus der Vernehmung des H.G.***1*** (Anlage 14) geht hervor, dass dieser die Geschäftsunterlagen der Firma A.KG***1*** wie Gewerbeschein, einen Firmenbuchauszug, eine Kopie des Reisepasses der Frau K.B.***1*** und insbesondere auch eine Bestätigung wonach ein gewisser Go***1*** (Nachname nicht mehr rememberlich) zum Fahrzeugankauf für die Firma A.KG***1*** bevollmächtigt wurde, an einen gewissen E.S.***1*** ausgehändigt hat. Auch H.G.***1*** gab zu Protokoll, er habe niemals über die Firma A.KG***1*** Fahrzeuge gehandelt. Entgegen der in weiterer Folge dargestellten Aussage des E.S.***1*** behauptet H.G.***1*** für die Bereitstellung der Firmenunterlagen kein Geld erhalten zu haben. Zu den ihm vorgehaltenen Rechnungen der Firma A.KG***1*** über die Abrechnung der Fahrzeuglieferungen an die Firma U.GmbH***1*** bemerkte H.G.***1***, dass der darauf befindliche Firmenstempel und die Unterschrift der Frau K.B.***1*** sicherlich gefälscht wurden, da am originalen Firmenstempel keine Umsatzsteueridentifikationsnummer aufscheint und Frau K.B.***1*** tatsächlich keine der an E.S.***1*** ausgehändigten Unterlagen unterschrieben habe.

H.G.***1*** ging in seiner Vernehmung davon aus, dass E.S.***1*** die Geschäftsunterlagen an einen ihm namentlich nicht bekannten Autovermittler („der günstig Autos in Deutschland

kaufen kann“ siehe NS H.G.***1*** vom 02.08.2012 Seite 2) in A.G.***1*** weitergegeben hat.

Weder Frau K.B.***1*** noch Herrn H.G.***1*** waren die Namen der Beschuldigten geläufig.

Der von H.G.***1*** genannte E.S.***1*** war bei der Ermittlungsbehörde amtsbekannt und konnte daher zur Sache vernommen werden. Die Vernehmung des E.S.***1*** (Anlage 15) brachte im Ergebnis den Lückenschluss zur Tätergruppe, da E.S.***1*** die gegenständlichen Geschäftsunterlagen angeblich an den Beschuldigten R.S.***1*** ausgehändigt hat.

R.S.***1*** soll gegenüber E.S.***1*** anlässlich eines Treffens am Beginn des Jahres 2012 zum Ausdruck gebracht haben, er benötige die gesamten Firmenunterlagen „wie Gewerberegisterauszug, Handelsregisterauszug, eine Ausweiskopie des Geschäftsführers und eine von dieser Firma auf ihn ausgestellte Vollmacht, damit er mit dieser Firma arbeiten kann“. E.S.***1*** hat in der Folge die Geschäftsunterlagen der Firma A.KG***1*** über den ihm bekannten H.G.***1*** besorgt und dem R.S.***1*** auf einem Parkplatz in A.G.***1*** übergeben. R.S.***1*** soll dafür einen Geldbetrag in Höhe von € 800.- bezahlt haben, der zwischen E.S.***1*** und H.G.***1*** aufgeteilt wurde.

Zusammenfassend kann also festgestellt werden, dass die Firma A.KG***1*** im inkriminierten Zeitraum selbst untätig war und der Geschäftsbetrieb schon Monate davor eingestellt wurde. Nach Lage des Falles ist davon auszugehen, dass die im Rahmen der Tatausführung verwendeten Firmenunterlagen der A.KG***1*** über den Beschuldigten R.S.***1*** besorgt wurden und auch klargestellt, dass die Unterlagen nur zur Darstellung von Handlungen zur Verschleierung der wahren Sachverhalte benötigt wurden.

Dieser Sachverhalt bildete letztlich die Grundlage für die Anklageschrift der Staatsanwaltschaft Graz, die am 22. November 2012 gegen die Beschuldigten M.S.***1***, R.S.***1*** und G.W.***1*** erging.

Die Hauptverhandlung zu 4***1*** begann am 15. Jänner 2013 und erging das Urteil am 28. Jänner 2014, welches in der Folge jedoch durch das Urteil des Obersten Gerichtshofes vom 15. April 2015 aufgehoben und zur Entscheidung im zweiten Rechtsgang verwiesen wurde. Der zweite Rechtsgang zu 4***1*** begann am 23. Mai 2016 und erging nach mehreren Verhandlungstagen am 12. Juli 2016 ein Freispruch wegen Unzuständigkeit gemäß § 214 FinStrG gegenüber allen drei Beschuldigten. Aus der Beweiswürdigung des freisprechenden Urteils des Landesgerichtes für Strafsachen Graz ergibt sich letztlich der nunmehr in der Stellungnahme der Amtsbeauftragten den drei Beschuldigten zur Last gelegte strafbestimmende Wertbetrag hinsichtlich der Umsatzsteuer für 2011 in der Höhe von € 93.251,59, Umsatzsteuer für 1-3/2012 in der Höhe von € 95.850,01 und Einkommensteuer 2010 in der Höhe von € 47.205,00.

Im Konkreten wird mit der Stellungnahme der Amtsbeauftragten den Beschuldigten M.S.***1***, R.S.***1*** und G.W.***1*** vorgeworfen, im bewussten und gewollten Zusammenwirken als für die steuerlichen Belange der von ihnen in den angeführten Zeiträumen erzielten steuerbaren Umsätze Verantwortliche

1. vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht indem sie Umsätze aus der Lieferung von Kraftfahrzeugen an diverse österreichische Abnehmer unter Zwischenschaltung der „R.GmbH***1***“ in der Umsatzsteuerjahreserklärung bis zum Ende der gesetzlichen Erklärungsfrist per 30.4.2012 nicht erklärt zu haben und somit eine Verkürzung der hierauf entfallenden Umsatzsteuer für 2011 iHv € 93.251,59 bewirkt und
2. vorsätzlich Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für Umsätze aus der Lieferung von Kraftfahrzeugen an diverse österreichische Abnehmer unter Zwischenschaltung der „R.GmbH***1***“ und der „A.KG***1***“ für Jänner, Februar und März 2012 iHv insgesamt € 95.850,01 nicht spätestens am 5. Tag nach Fälligkeit entrichtet zu haben.
3. M.S.***1*** habe überdies grob fahrlässig unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Nichterklären von Einkünften aus dem Fahrzeughandel in einer Einkommensteuererklärung bis zum 30.4.2011 eine Verkürzung an Einkommensteuer für 2010 iHv € 47.205,00 bewirkt.

Den Beschuldigten wird sohin zu Faktum 1. das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.1 FinStrG und nach Faktum 2. die Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs.1 lit. a FinStrG zur Last gelegt. M.S.***1*** darüber hinaus zu Faktum 3. auch das Finanzvergehen der groben Fahrlässigkeit nach § 34 Abs.1 FinStrG.

Die drei Beschuldigten fühlten sich hinsichtlich der ihnen zur Last gelegten finanzstrafrechtlichen Taten nicht schuldig und verantworteten sich im Wesentlichen dahingehend, niemals im bewussten und gewollten Zusammenwirken eine Gesellschaft bürgerrechtlichen Rechts gegründet zu haben, noch in dieser nach außen aufgetreten zu sein.

Das durchgeführte Finanz Strafverfahren hat nachstehenden Sachverhalt ergeben und wurde vom Spruchsenat wie folgt festgestellt:

Der Beschuldigte R.S.***1*** hat den Beschuldigten M.S.***1*** im Zeitraum Ende 2006 bis Anfang 2007 im Rahmen eines von ihm beabsichtigten privaten Autoverkaufes über Vermittlung des G.G.***1*** vom Z***1***, kennengelernt. Über M.S.***1*** wurde ein Kontakt zur Firma W***1*** und einem gewissen Herrn P***1*** hergestellt, wobei in der Folge dieser von R.S.***1*** beabsichtigte private Autoverkauf nicht wie von ihm gewünscht abgewickelt werden konnte.

Der Beschuldigte R.S.***1*** verzog dann in der Zwischenzeit nach I***1***, kam im Jahr 2010 wieder zurück nach Graz und hat dann in einem Solarium in der W.Str.***1*** zufällig M.S.***1*** wieder getroffen. Dort wurden Telefonnummern ausgetauscht und in der Folge ein Treffen in Ku***1*** in der HStr***1*** in Graz vereinbart. M.S.***1*** erzählte bei diesem Treffen von einem gewissen „IK***1***“ (M.A.***1***), der Schwierigkeiten auf Grund eines Steuerbetruges hätte und eine Zeugenaussage benötigen würde. M.S.***1*** bat R.S.***1*** um entsprechende zeugenschaftliche Unterstützung, die dann in Begleitung des Rechtsanwaltes F.G.***1*** bei der Steuerfahndung Graz bei Herrn UG***1*** zustande kam. Es kam in der Folge zu mehreren Treffen mit M.S.***1*** und hat dieser dem R.S.***1*** vorgeschlagen, eine Firma zu gründen, da er wieder in der Autobranche Fuß fassen wolle, es aber durch ein Finanzstrafverfahren nicht leicht habe. M.S.***1*** bot R.S.***1*** eine Zusammenarbeit an, vereinbarte in der Folge einen Termin bei einem Notar in Wien und übergab dem R.S.***1*** einen Betrag von € 35.000,00 zum Einzahlen des Stammkapitals und der Kosten verbunden mit dem Auftrag, in Wien auch ein Büro anzumieten.

Mit Notariatsakt vom 20. April 2011 hat R.S.***1*** die Firma R.GmbH***1*** gegründet und fungierte von der Gründung bis zum 3. August 2011 auch als Geschäftsführer und Alleingesellschafter der Firma R.GmbH***1***. Der laut Firmenbuch eingerichtete Sitz befand sich in Adr.R***1***, wobei es sich bei dieser Adresse um eine reine Büroadresse der Firma „N***1***“ handelte. R.S.***1*** hat bis zum 3. August 2011 auch die Umsatzsteuervoranmeldungen der Firma Y***1*** abgegeben, wenngleich die Firma in dieser Zeit keine Umsätze getätigt hat. Nach einigen Monaten sagte M.S.***1*** zu R.S.***1***, dass die Firma bereits zu viele Unkosten gebracht hätte und nunmehr etwas gearbeitet werden müsse und mit Autohandel könne durch seine Beziehungen Geld gemacht und könnten gute Gewinne erzielt werden. R.S.***1*** war zu diesem Zeitpunkt mit einem Betrag von ca. € 80.000,00 verschuldet und wandte sich aus diesem Grund auch wieder an M.S.***1***, da er Probleme als Geschäftsführer bei der Firma Y***1*** befürchtete. M.S.***1*** fragte daraufhin R.S.***1***, ob er nicht jemanden kennen würde, der an R.S.***1***'s Stelle die Funktion des Geschäftsführers übernehmen könnte. R.S.***1*** vermittelte aus diesem Grund den ihm bekannten ***6***, bei welchem es sich um einen kroatischen Staatsbürger handelt. Dieser erklärte sich bereit als Geschäftsführer der Firma Y***1*** aufzutreten. M.S.***1*** erklärte sich mit diesem Vorschlag einverstanden und schlug vor, die Arbeit in der Form aufzuteilen, dass G.W.***1***, der eine Autotransportfirma hatte, die Fahrzeuge nach Österreich bringen sollte, R.S.***1*** sollte als Telefonist fungieren und die Kunden telefonisch betreuen. Den E-Mailverkehr und auch die Rechnungen übernahm M.S.***1***. J.K.***1*** sollte lediglich die Unterschriften leisten. Es wurde daraufhin ein weiterer Termin beim Notar vereinbart und mit 4. August 2011 erfolgte die Abtretung aller Gesellschaftsanteile an ***6***. M.S.***1*** nahm die gesamten Unterlagen und den Firmenlaptop an sich, folgte dem R.S.***1*** und ***6*** ein Prepaid-Firmenhandy aus.

Da ***6*** in Österreich keine Meldeadresse hatte, hat er sich am offiziellen Firmensitz in Adr.R***1*** auch polizeilich angemeldet, tatsächlich dort aber nie gewohnt. Gewohnt hat J.K.***1*** immer bei einem Freund in der Nähe vom alten Arbeitsamt in der BStr.***1***. In einem von J.K.***1*** vom 22. August 2011 an die Abgabenbehörde übermittelten E-Mail teilte dieser mit, dass er sich in Amerika aufhalten würde. Eine persönliche Kontaktaufnahme zu J.K.***1*** war für die Behörde nicht möglich. Von M.S.***1*** wurden in der Folge auch die Kontakte zu B.F.***1***, J.S.***1***, der für die Firma U.GmbH***1*** in Ck***1*** zuständig sein sollte und K.K.***1***, der mit Herrn C.S.***1***, einem Autoverkäufer der Firma M.T.***1*** befreundet war, hergestellt. Bei einem weiteren Treffen hat M.S.***1*** R.S.***1*** erzählt, dass er von J.S.***1*** um die Anzahlung von einem VW Polo im Betrag von € 3.000,00 betrogen worden sei, da dieser ***5*** seinem Rücken versucht habe, Autos zu verkaufen. M.S.***1*** hat daraufhin den R.S.***1*** gebeten einen „seriösen“ Zeugen zu finden, der bereit sei eine Anzeige gegen J.S.***1*** zu machen, da er selbst nicht ins Spiel gebracht werden wollte. M.S.***1*** hat in der Folge über verschiedene Autoübersteller Fahrzeuge aus Deutschland nach Österreich gebracht, diese gesamten Geschäfte organisiert und abgewickelt und den Fahrern entsprechende Vollmachten und vorunterfertigte Rechnungen der Firma R.GmbH***1***, die überwiegend von J.K.***1*** unterfertigt waren, mitgegeben.

Im Zeitraum vom 7. September 2011 bis inklusive 10. Februar 2012 wurden insgesamt 76 Fahrzeuge in einem Gesamtbetrag von € 230.390,86 namens der Firma R.GmbH***1*** in Deutschland eingekauft und an diverse Abnehmer in Österreich weiterverkauft. Weitere 5 Fahrzeuge in einem Gesamtbetrag von € 18.266,66 seitens der Firma A.KG***1***.

Nachstehende Tabelle bildet einen integrierenden Bestandteil dieser Feststellungen. Darauf sind die jeweiligen Rechnungsnummern und das Rechnungsdatum, sowie die Käufer und die entsprechenden Nettopreise der Fahrzeuge und die Umsatzsteuer tabellarisch angeführt.

Re. Datum	Re. Nr.	Käufer	Betrag netto	USt lt. Rechnung
14.9.2011	2011.9.003	K1***1***	21.584,00	4.316,80
14.9.2011	2011.9.003!	K1***1***	21.584,00	4.316,80
7.9.2011	2011.9.002	K1***1***	16.584,00	3.316,80
22.9.2011	2011.9.005	K1***1***	17.170,00	3.434,00
23.9.2011	2011.9.006	K1***1***	29.670,00	5.934,00
27.9.2011	2011.9.010	K1***1***	17.000,00	3.400,00
27.9.2011	2011.9.011	K1***1***	17.000,00	3.400,00

28.9.2011	2011.9.012	K1***1***	17.333,33	3.466,67
29.9.2011	2011.9.013	K1***1***	16.000,00	3.200,00
7.10.2011	2011.10.005	K4***1***	23.250,00	4.650,00
3.10.2011	2011.10.002	K1***1***	16.833,33	3.366,67
23.9.2011	2011.9.008	K1***1***	14.000,00	2.800,00
7.10.2011	2011.10.006	K1***1***	12.750,00	2.550,00
13.10.2011	2011.10.010	K4***1***	22.916,67	4.583,33
7.10.2011	2011.10.004	K1***1***	16.833,33	3.366,67
11.10.2011	2011.10.008	K1***1***	14.583,33	2.916,67
11.10.2011	2011.10.007	K1***1***	16.250,00	3.250,00
23.9.2011	2011.9.007	K1***1***	14.000,00	2.800,00
12.10.2011	2011.10.009	K1***1***	14.583,33	2.916,67
14.10.2011	2011.10.0011	K1***1***	30.000,00	6.000,00
18.10.2011	2011.10.012	K1***1***	21.250,00	4.250,00
19.10.2011	2011.10.013	K1***1***	15.416,67	3.083,33
24.10.2011	2011.10.014	K1***1***	15.000,00	3.000,00
25.10.2011	2011.10.015	K1***1***	21.250,00	4.250,00
2.11.2011	2011.10.016	K1***1***	16.833,33	3.366,67
2.11.2011	2011.10.017	K1***1***	16.833,33	3.366,67
14.11.2011	2011.11.019	K3***1***	19.083,33	3.816,67
4.11.2011	2011.14.018	K***1*** privat	22.400,00	0,00
17.11.2011	2011.11.022	K4***1***	22.416,67	4.483,33
11.1.2012	2012.01.004	K1***1***	11.833,33	2.366,67

14.12.2011	2011.12.004	K3***1***	13.250,00	2.650,00
24.11.2011	2011.10.023	K1***1***	13.333,33	2.666,67
25.11.2011	2011.10.025	K1***1***	22.416,67	4.483,33
30.11.2011	???	K3***1***	17.416,67	3.483,33
30.11.2011	2011.11.028	K3***1***	19.083,33	3.816,67
30.11.2011	2011.11.027	K3***1***	19.083,33	3.816,67
2.12.2011	2011.11.001	K3***1***	26.833,33	5.366,67
13.12.2011	2011.12.003	K3***1***	19.083,33	3.816,67
20.12.2011	2011.12.007	K3***1***	19.083,33	3.816,67
28.12.2011	2011.12.010	K4***1***	22.333,33	4.466,67
30.12.2011	2011.12.012	K3***1***	22.916,67	4.583,33
16.11.2011	2011-11-021	K3***1***	17.416,67	3.583,33
12.1.2012	2012-01-005	K3***1***	15.000,00	3.000,00
24.1.2012	2012-01-016	K1***1***	16.916,67	3.383,33
20.1.2012	2012-01-009	K1***1***	16.583,33	3.316,67
7.2.2012	2012-02-008	K3***1***	13.250,00	2.650,00
14.2.2012	2012-02-021	K3***1***	13.250,00	2.650,00
7.2.2012	2012-02-009	K3***1***	13.500,00	2.700,00
23.1.2012	2012-01-014	K1***1***	16.916,67	3.383,33
27.1.2012	2012-01-020	K1***1***	16.250,00	3.250,00
14.2.2012	2012-02-022	K3***1***	20.833,33	4.166,67
1.2.2012	2012-02-001	K3***1***	15.416,67	3.083,33
26.1.2012	2012-01-018	K3***1***	18.666,67	3.733,33

1.2.2012	2012-02-003	K3***1***	12.916,67	2.583,33
1.2.2012	2012-02-004	K3***1***	13.250,00	2.650,00
6.2.2012	2012-02-007	K3***1***	18.666,67	3.733,33
6.2.2012	2012-02-006	K3***1***	18.666,67	3.733,33
10.2.2012	2012-02-018	K1***1***	21.500,00	4.300,00
10.2.2012	2012-02-019	K1***1***	21.500,00	4.300,00
8.2.2012	2012-02-011	K1***1***	12.916,67	2.583,33
8.2.2012	2012-02-013	K1***1***	12.916,67	2.583,33
8.2.2012	2012-02-014	K1***1***	12.916,67	2.583,33
8.2.2012	2012-02-015	K1***1***	12.916,67	2.583,33
8.2.2012	2012-02-012	K1***1***	12.916,67	2.583,33
8.2.2012	2012-02-016	K1***1***	12.916,67	2.583,33
10.2.2012	102/12	K5***1***	29.279,20	5.855,80

Rechnungen A.KG***1***

Re. Datum	Re.Nr.	Käufer	Betrag netto	Ust lt. Rechnung
4.3.2012	0012/03/2012	K3***1***	18.250,00	3.650,00
12.3.2012	0015/03/2012	K3***1***	13.250,00	2.650,00
12.3.2012	0014/03/2012	K3***1***	21.916,67	4.383,33
13.3.2012	0021/03/2012	K3***1***	19.416,67	3.833,33
15.3.2012	0024/03/2012	K3***1***	18.500,00	3.700,00

Drahtzieher, Organisator und letztlich Hauptverantwortlicher, damit auch faktischer Geschäftsführer dieser über die Firma R.GmbH***1*** abgewickelten Geschäfte war M.S:***1***. Dieser erteilte intern, entweder persönlich oder über den Beschuldigten G.W.***1*** die Aufträge an die diversen Fahrer, die dann letztlich ausgestattet mit einer Vollmacht der Firma R.GmbH***1*** die Fahrzeuge bei den deutschen Verkäufern abgeholt

und eine Rechnung der Firma R.GmbH***1*** an die jeweiligen Abnehmer ausgestellt haben. Die Ermittlungen der Steuerfahndung haben letztlich zu einer Sperre der UID-Nr. der Firma R.GmbH***1*** (ATU1***1***) geführt. M.S.***1*** hat daraufhin den Zweitbeschuldigten R.S.***1*** aufgefordert eine „neue Firma“ aufzutreiben.

R.S.***1*** ist daher über Auftrag des M.S.***1*** an ***7***, den er aus der Baubranche kannte, herantreten und hat diesem gesagt, er würde eine Baufirma brauchen. ***7*** hat in der Folge von H.G.***1*** Geschäftsunterlagen der Firma A.KG***1*** vergeben.

R.S.***1*** hat dem ***7*** einen Geldbetrag von € 800,00 übergeben, wobei dieser € 500,00 an H.G.***1*** weitergegeben hat. Auch die Bezahlung dieses Betrages von € 800,00 hat M.S.***1*** übernommen und R.S.***1*** zur Verfügung gestellt. In der Folge wurden seit 8. März 2012 bis inklusive 15. März 2012 fünf Fahrzeuge in einem Gesamtwert von € 18.266,66 namens der f.GmbH***1*** an die Firma U.GmbH***1*** verkauft. Auch hinsichtlich dieser Fahrzeuge wird auf die oben angeführte Auflistung, die einen integrierenden Bestandteil dieser Feststellungen bildet, verwiesen.

Das durchgeführte Verfahren hat sohin eindeutig ergeben, dass hinsichtlich der Firmengründung der Firmen R.GmbH***1*** und f.GmbH***1*** und der in der Folge über diese Firmen abgewickelten Fahrzeugimporte und Weiterverkauf dieser Fahrzeuge an die in Österreich ansässigen Autohändler und Privatpersonen als Drahtzieher und Verantwortlicher, sohin als faktischer Geschäftsführer dieser Firmen, M.S.***1*** aufgetreten ist.

Aus der Aktenlage ist wiederum offensichtlich, dass für die durch die R.GmbH***1*** und A.KG***1*** getätigten Weiterverkäufe der Fahrzeuge keine Umsatzsteuer an das Finanzamt abgeführt und auch keine Umsatzsteuervoranmeldungen ab 9/2011 eingereicht wurden bzw. keine Umsatzsteuerjahreserklärung für 2011 abgegeben wurde

Der Beschuldigte R.S.***1*** war insbesondere hinsichtlich der Gründung der Firma R.GmbH***1*** und in der Folge hinsichtlich Organisation der Firmenunterlagen der A.KG***1*** ein von M.S.***1*** beauftragter „Handlanger“, der selbst keine eigenständigen Entscheidungen getroffen hat, sondern lediglich den Anweisungen von M.S.***1*** Folge geleistet hat.

G.W.***1*** war für M.S.***1*** als Fahrer tätig.

Die getroffenen Feststellungen gründen sich insbesondere auf das umfassend durchgeführte Beweisverfahren und die glaubwürdigen und nachvollziehbaren Angaben des Beschuldigten R.S.***1*** in seiner Videobotschaft, welche am 18.4.2013 per Post beim erhebenden Beamten der LPD Steiermark, BI***1***, einlangte, auf die er sich auch im folgenden Verfahren berufen hat und diese Angaben auch zu seiner Verantwortung erhoben hat.

Auch die umfassenden Telefonüberwachungen und insbesondere die Zeugenangaben des J.S.***1*** in der Spruchsenatsverhandlung vom 8. Februar 2019, haben das Bild hinsichtlich der Verantwortung des M.S.***1*** sehr deutlich abgerundet.

M.S.***1*** hat daher sowohl in subjektiver als auch in objektiver Hinsicht zu Punkt 1. des Spruches das Finanzvergehen der grob fahrlässigen Abgabenverkürzung nach dem § 34 Abs. 1 FinStrG begangen, da er grob fahrlässig unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht Umsätze aus Lieferungen von Kraftfahrzeugen an diverse österreichische Abnehmer unter Zwischenschaltung der R.GmbH***1*** in der Umsatzsteuerjahreserklärung bis zum Ende der gesetzlichen Erklärungsfrist per 30. April 2012 nicht erklärt und dadurch eine Verkürzung der hierauf entfallenden Umsatzsteuer für 2011 in der Höhe von € 93.251,59 bewirkt hat und weiters zum Punkt 2. die Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit a FinStrG begangen, da er für die Monate 1, 2 und 3/2012 Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für Umsätze aus Lieferungen von Fahrzeugen an diverse österreichische Abnehmer unter Zwischenschaltung der R.GmbH***1*** und der A.KG***1*** mit einem Gesamtbetrag von € 95.850,01 nicht spätestens am 5. Tag nach Fälligkeit entrichtet hat.

Daraus ergibt sich ein strafbestimmender Wertbetrag von € 189.101,60. Der Strafraumen beträgt € 141.176,59.

Die über M.S.***1*** verhängte Geldstrafe in Höhe von € 40.000,00 wurde unter Berücksichtigung seiner Einkommens- und Vermögensverhältnisse und der Erschwerungsgründe des Zusammentreffens mehrfacher Finanzvergehen über einen längeren Zeitraum, einer einschlägigen Vorstrafe zu 13***1*** des Landesgerichtes für Strafsachen Graz, sowie dem Umstand, dass die malversiven Praktiken während des laufenden Verfahrens fortgesetzt wurden, ausgemessen. Dafür wurde eine adäquate Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 2 Monaten festgesetzt.

Milderungsgründe lagen nicht vor.

1. Beschwerde der Amtsbeauftragten:

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die Beschwerde der AB vom 21.2.2020:

„Gegen das am 22.5.2019 verkündete Erkenntnis des Spruchsenats (zugestellt am 27.1.2020) wurde in der Spruchsenatsverhandlung vom 22.5.2019 das Rechtsmittel der BESCHWERDE angemeldet, welches nunmehr wie folgt ausgeführt wird:

Der Spruchsenat II beim Finanzamt Graz - Stadt als Organ des Finanzamtes Graz - Stadt als Finanzstrafbehörde hat folgendes Erkenntnis gefällt:

Der Beschuldigte M.S.***1*** ist schuldig, er hat

1. Grob fahrlässig unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht indem er Umsätze aus der Lieferung von Kraftfahrzeugen an diverse österreichische Abnehmer unter Zwischenschaltung der „R.GmbH***1***“ in der Umsatzsteuerjahreserklärung bis zum Ende der gesetzlichen Erklärungsfrist per 30.4.2012 nicht erklärt hat eine Verkürzung der hierauf entfallenden Umsatzsteuer für 2011 in Höhe von € 93.251,59 bewirkt und

2. Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für Umsätze aus Lieferungen von Fahrzeugen an diverse österreichische Abnehmer unter Zwischenschaltung der „R.GmbH***1***“ für die Monate Jänner, Februar 2012 und der „A.KG***1***“ für März 2012 in Höhe von insgesamt € 95.850,01 nicht spätestens am 5. Tag nach Fälligkeit entrichtet.

Er habe hierdurch zu Punkt 1. das Finanzvergehen der grob fahrlässigen Abgabenverkürzung nach § 34 Abs. 1 FinStrG und zu Punkt 2. die Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit.a FinStrG begangen.

M.S:***1*** wurde dafür unter Bedachtnahme auf § 21 FinStrG nach § 34 Abs. 3 FinStrG und § 49 Abs. 2 FinStrG zu einer Geldstrafe in der Höhe von € 40.000,00 verurteilt.

Gemäß § 20 FinStrG wurde die für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe mit zwei Monaten festgesetzt.

Die Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß § 185 FinStrG mit € 500,00 festgesetzt.

Gegen die Subsumtion des festgestellten Sachverhalts unter § 34 Abs. 1 FinStrG betreffend die Umsatzsteuer 2011 und gegen die Höhe der verhängten Geld- und Ersatzfreiheitsstrafe richtet sich die Beschwerde der Amtsbeauftragten.

Begründung:

Wie in der Vorlage an den Spruchsenat vom 30. März 2018 umfassend ausgeführt, handelt es sich beim gegenständlichen Fall um die Aufarbeitung eines gerichtlichen Finanzstrafverfahrens, welches bereits in zwei Rechtsgängen zu 4***1*** beim Landesgericht für Strafsachen geführt wurde.

Am 12.7.2016 erging im 2. Rechtsgang ein Freispruch wegen Unzuständigkeit gemäß § 214 FinStrG, da der Schöffensenat die Bestimmung des § 53 Abs. 1 FinStrG nicht entsprechend angewendet hat.

Diese nach Ansicht der Amtsbeauftragten jedenfalls unrichtige Unzuständigkeitsentscheidung ist bedauerlicherweise in Rechtskraft erwachsen.

Die Amtsbeauftragte war daraufhin gefordert, die noch nicht erledigten Fakten aus der Anklageschrift der Staatsanwaltschaft Graz vom 22.12.2012 einer Erledigung durch den

Spruchsenat zuzuführen. Dies wiederum unter Berücksichtigung des Umstandes, dass für ein Vergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 FinStrG kein höherer strafbestimmender Wertbetrag als € 100.000,00 zugrunde gelegt werden konnte wegen der Unzuständigkeitsentscheidung des Gerichts.

So erklärt sich auch der Antrag der Amtsbeauftragten, welcher laut Vorlageantrag vom 30. März 2018 wie folgt lautete:

Unter vorläufiger Zugrundelegung der Beweismwürdigung auf Seite 51 f. des Urteils vom 12.7.2016 wird beantragt ein Erkenntnis zu fällen, wonach M.S.***1***, R.S.***1*** und G.W.***1*** schuldig seien im bewussten und gewollten Zusammenwirken als für die steuerlichen Belange der von ihnen in den angeführten Zeiträumen erzielten steuerbaren Umsätzen Verantwortliche

1. vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht indem sie Umsätze aus der Lieferung von Kraftfahrzeugen an diverse österreichische Abnehmer unter Zwischenschaltung der „R.GmbH***1***“ in der Umsatzsteuerjahreserklärung bis zum Ende der gesetzlichen Erklärungsfrist per 30.4.2012 nicht erklärt zu haben und somit eine Verkürzung der hierauf entfallenden Umsatzsteuer für 2011 iHv € 93.251,59 bewirkt und

2. vorsätzlich Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für Umsätze aus der Lieferung von Kraftfahrzeugen an diverse österreichische Abnehmer unter Zwischenschaltung der „R.GmbH***1***“ und der „A.KG***1***“ für Jänner, Februar und März 2012 iHv insgesamt € 95.850,01 nicht spätestens am 5. Tag nach Fälligkeit entrichtet zu haben.

3. M.S.***1*** habe überdies grob fahrlässig unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Nichterklären

von Einkünften aus dem Fahrzeughandel in einer Einkommensteuererklärung bis zum 30.4.2011 eine Verkürzung an Einkommensteuer für 2010 iHv € 47.205, - bewirkt.

Nach mehreren Verhandlungstagen vor dem Spruchsenat erging am 22.5.2019 das o.a. Erkenntnis.

Seitens der Amtsbeauftragten wurde die Einstellung des Verfahrens betreffend R.S.***1*** und G.W.***1*** unter Rechtsmittelverzicht zur Kenntnis genommen, da hier ein Schuldnachweis nicht zu erbringen war.

Hinsichtlich des Beschuldigten M.S.***1*** folgte der Spruchsenat in den Feststellungen im Erkenntnis vom 22.5.2019 zur Gänze den Angaben des R.S.***1***, die dieser zunächst im 1. Rechtsgang beim LG für Strafsachen Graz mittels Videobotschaft übermittelt hat (verschriftet

im Anlassbericht der Landespolizeidirektion Steiermark vom 26.4.2013, siehe Straftakt) und bei welcher er im gesamten Verfahren (gerichtlich und Spruchsenat) geblieben ist.

Im Erkenntnis des Spruchsenats ist konkret festgestellt, dass (Seite 14f.):

Drahtzieher, Organisator und letztlich Hauptverantwortlicher, damit auch faktischer Geschäftsführer dieser über die Firma R.GmbH***1*** abgewickelten Geschäfte M.S.***1*** war. Dieser erteilte intern, entweder persönlich oder über den Beschuldigten G.W.***1*** die Aufträge an die diversen Fahrer, die dann letztlich ausgestattet mit einer Vollmacht der Firma R.GmbH***1*** die Fahrzeuge bei den deutschen Verkäufern abgeholt haben und eine Rechnung der Firma R.GmbH***1*** an die jeweiligen Abnehmer ausgestellt haben. Die Ermittlungen der Steuerfahndung haben letztlich zu einer Sperre der UID-Nr. der Firma R.GmbH***1*** (ATU1***1***) geführt. M.S.***1*** hat daraufhin den Zweitbeschuldigten R.S.***1*** aufgefordert eine „neue Firma“ aufzutreiben.

R.S.***1*** ist daher über Auftrag des M.S.***1*** an ***7***, den er aus der Baubranche kannte, herantreten und hat diesem gesagt, er würde eine Baufirma brauchen.

7 hat in der Folge von H.G.***1*** Geschäftsunterlagen der Firma A.KG***1*** vergeben. R.S.***1*** hat dem ***7*** einen Geldbetrag von € 800,00 übergeben, wobei dieser € 500,00 an H.G.***1*** weitergegeben hat. Auch die Bezahlung dieses Betrages von € 800,00 hat M.S.***1*** übernommen und R.S.***1*** zur Verfügung gestellt. In der Folge wurden seit 8. März 2012 bis inklusive 15. März 2012 fünf Fahrzeuge in einem Gesamtwert von € 18.266,66 namens der A.KG***1*** an die Firma U.GmbH***1*** verkauft.

Auch hinsichtlich dieser Fahrzeuge wird auf die oben angeführte Auflistung, die einen integrierenden Bestandteil dieser Feststellungen bildet, verwiesen.

Das durchgeführte Verfahren hat sohin eindeutig ergeben, dass hinsichtlich der Firmengründung der Firmen R.GmbH***1*** und A.KG***1*** und der in der Folge über diese Firmen abgewickelten Fahrzeugimporte und Weiterverkauf dieser Fahrzeuge an die in Österreich ansässigen Autohändler und Privatpersonen als Drahtzieher und Verantwortlicher, sohin als faktischer Geschäftsführer dieser Firmen, M.S.***1*** aufgetreten ist.

Aus der Aktenlage ist wiederum offensichtlich, dass für die durch die R.GmbH***1*** und A.KG***1*** getätigten Weiterverkäufe der Fahrzeuge keine Umsatzsteuer an das Finanzamt abgeführt und auch keine Umsatzsteuervoranmeldungen ab 9/2011 eingereicht wurden bzw. keine Umsatzsteuerjahreserklärung für 2011 abgegeben wurde.

Dieses festgestellte Vorgehen lässt jedoch hinsichtlich der subjektiven Tatseite des Beschuldigten M.S.***1*** nur den Schluss zu, dass dieser vorsätzlich und sogar wissentlich gehandelt hat, in Hinblick darauf, dass durch das Zwischenschalten der Firmen

R.GmbH***1*** und A.KG***1*** und durch die Nichtabgabe und dadurch Nichtmeldung der in den Rechnungen an diverse Autohändler ausgewiesenen Umsatzsteuer in Umsatzsteuervoranmeldungen von September 2011 bis März 2012, bzw. nachfolgend durch Nichterklären in einer Umsatzsteuerjahreserklärung für 2011 und durch Nichtentrichtung der geschuldeten Umsatzsteuervorauszahlung, es zu einer Umsatzsteuerverkürzung kommen musste. Dies war auch der einzige Sinn dieses „Geschäftsmodells“.

Die Annahme eines „nur“ grob fahrlässigen Verhaltens in Hinblick auf die Umsatzsteuer 2011 und eine Bestrafung wegen bedingten Vorsatzes im Sinne des § 49 Abs.1 lit.a FinStrG betreffend die Monate 1-3/2012 widersprechen sich jedenfalls, da die Tathandlungen und die Vorgehensweise ident waren.

Antrag:

Es wird somit beantragt, ein Erkenntnis folgenden Inhalts zu fällen, dass M.S:***1*** schuldig sei, als faktischer Geschäftsführer der R.GmbH***1*** und der A.KG***1*** und somit der für die steuerlichen Belange Verantwortliche

1. vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht indem er Umsätze aus der Lieferung von Kraftfahrzeugen an diverse österreichische Abnehmer unter Zwischenschaltung der „R.GmbH***1***“ in der Umsatzsteuerjahreserklärung bis zum Ende der gesetzlichen Erklärungsfrist per 30.4.2012 nicht erklärte und somit eine Verkürzung der hierauf entfallenden Umsatzsteuer für 2011 iHv € 93.251,59 bewirkt zu haben und

2. vorsätzlich Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für Umsätze aus der Lieferung von Kraftfahrzeugen an diverse österreichische Abnehmer unter Zwischenschaltung der „R.GmbH***1***“ für Jänner und Februar 2012 und der „A.KG***1***“ für März 2012 iHv insgesamt € 95.850,01 nicht spätestens am 5. Tag nach Fälligkeit entrichtet zu haben.

Es wird daher beantragt hinsichtlich Faktum 1. einen Schuldspruch nach § 33 Abs.1 FinStrG und hinsichtlich Faktum 2. nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG zu fällen und eine der Schwere der Tat angemessene Geldstrafe gemäß § 33 Abs.5 FinStrG und § 49 Abs.2 FinStrG unter Bedachtnahme auf § 21 Abs. 1 und Abs. 2 FinStrG sowie eine adäquate Ersatzfreiheitsstrafe festzusetzen.

2. Beschwerde des Beschuldigten

Der Beschuldigte brachte am 26.2.2020 ebenfalls eine Beschwerde ein:

„In umseitig bezeichneter Finanzstrafsache wurde die schriftliche Ausfertigung des Erkenntnisses vom 22.09.2019 dem Beschwerdeführer zu Händen seines ausgewiesenen Verteidigers am 30.01.2020 zugestellt.

Innerhalb offener Frist führt der Beschwerdeführer durch seinen ausgewiesenen Verteidiger das fristgerecht angemeldete Rechtsmittel der Beschwerde wie folgt aus:

I. Zur Rechtzeitigkeit der Beschwerde:

Das Erkenntnis des umseitig bezeichneten Senats vom 22.05.2019 zu den Strafnummern SN1***1***, SN2***1*** und SN3***1*** wurde dem Beschwerdeführer zu Händen seines Verteidigers am 30.01.2020 zugestellt, sodass gegenständliche Beschwerde jedenfalls als fristgerecht zu bezeichnen ist.

II. Anfechtungserklärung:

Das Erkenntnis wird in seinem gesamten Inhalt vollinhaltlich angefochten.

III. Zur Unzuständigkeit des Senats:

Bei der Firma R.GmbH***1*** handelt es sich unstrittig um ein Steuersubjekt, welches nicht in den Bereich des Finanzamtes Graz-Stadt fällt, welches in Wien ansässig war und somit das Finanzamt Wien 3/6/7/11/15 Gerasdorf/Schwechat für den vermeintlichen Sachverhalt zuständig gewesen wäre. Hinsichtlich des Themenkomplex der Firma R.GmbH***1*** war somit der Senat nicht für eine Entscheidungsfindung zuständig.

Zur örtlichen Unzuständigkeit des Senates lässt sich somit abschließend Folgendes zusammenfassen:

Soweit eine GmbH, wie die hier in Wien ansässige R.GmbH***1*** steuer- (§ 21 (1-3) AVOG 2010) und steuerstrafrechtlich (§ 58 (1) lit. f FinStrG) nicht in den Amtsbereich des Finanzamtes Graz-Stadt fällt, ist der Senat für deren Finanzvergehen nicht zuständig. Damit bleibt zwar ein Fiskaldelikt nicht straflos, sondern ergibt sich eine andere Zuständigkeit einer Strafbehörde.

IV. Beschwerdeausführung:

Bereits jetzt wird darauf hingewiesen, dass aufgrund der Kürze der zur Verfügung stehenden Ausführungszeit für die Beschwerde - der Spruchsenat benötigte für die Ausfertigung des Erkenntnisses mehr als acht Monate - im Rahmen der Beschwerdeausführung lediglich die wesentlichen Eckpunkte der Beschwerde skizziert werden. Der Beschwerdeführer wird eine ausführliche Beschwerdeausführung und Ergänzung noch nachreichen.

Zur Verletzung des Beschwerdeführers gemäß Artikel 6 13 EMRK (Überraschungsverbot):

Der Beschwerdeführer hat mehrfach in dem gegen ihn geführten Verfahren darauf hingewiesen und ersucht, der Senat möge ihm mitteilen, welches Vergehen ihm tatsächlich nun im gegenständlichen Verfahren zur Last gelegt wird. Gemäß Artikel 6 (3) EMRK hat jeder Angeklagte insbesondere auch das Recht, in möglichst kurzer Frist in einer für ihn verständlichen Sprache in allen Einzelheiten über die Art und den Grund der gegen ihn erhobenen Beschuldigung in Kenntnis gesetzt zu werden.

Im gegenständlichen Beschwerdefall wurde mit der Stellungnahme der Amtsbeauftragten dem Beschwerdeführer vorgeworfen, im bewusst gewollten Zusammenwirken mit R.S.***1*** und G.W.***1*** als für die steuerlichen Belange der von ihnen in den angeführten Zeiträumen erzielten steuerbaren Umsätze Verantwortliche

1. vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, indem er Umsätze aus der Lieferung von Kraftfahrzeugen an die diversen österreichischen Abnehmer unter Zwischenschaltung der „R.GmbH***1***“ in der Umsatzsteuerjahreserklärung bis zum Ende der gesetzlichen Erklärungsfrist per 30.04.2012 nicht erklärt zu haben und somit eine Verkürzung der hierfür entfallenden Umsatzsteuer für 2011 in der Höhe von € 93.251,59 bewirkt zu haben und

2. vorsätzlich Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für Umsätze aus der Lieferung von Kraftfahrzeugen an die diversen österreichischen Abnehmer unter Zwischenschaltung der „R.GmbH***1***“ und der „A.KG***1***“ für Jänner, Februar und März 2012 in Höhe von insgesamt € 95.850,01 nicht spätestens am 05. Tag nach Fälligkeit entrichtet zu haben

3. darüber hinaus grob fahrlässig unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Nichterklären von Einkünften aus dem Fahrzeughandel in einer Einkommenssteuererklärung bis zum 30.04.2011 eine Verkürzung an Einkommenssteuer für 2010 in der Höhe von € 47.205,- bewirkt zu haben.

Dies stellte unter Berücksichtigung der Zuständigkeitsregel des § 53 FinStrG nach Meinung des Beschwerdeführers das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 (1) FinStrG und zu Punkt 3. die Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 (1) FinStrG dar. Eine Verurteilung erfolgte jedoch hinsichtlich des Punktes 1. nicht nach der genannten Bestimmung, sondern war der Senat der Ansicht, dass aufgrund der zu treffenden oder aufgrund der vom Senat getroffenen Feststellungen das Finanzvergehen der grob fahrlässigen Abgabenverkürzung nach § 34 (1) FinStrG gegeben war.

Nach der Rechtsprechung des EGMR liegt jedoch der Schutzzweck des Artikels 6 (3) lit. a und lit. b EMRK gerade darin, die Verteidigung des Angeklagten zu gewährleisten. Geleitet von dieser Zielsetzung können auch Abweichungen in der rechtlichen Beurteilung des von der Anklage erfassten Sachverhalts bei Nichtbeachtung zu rechtswidrigen Eingriffen in die

Verteidigungsrechte führen. Eine beabsichtigte Abweichung von dem Antrag der Amtsbeauftragten erfolgte selbst unmittelbar vor Schluss der mündlichen Verhandlung nicht.

Eine Bekanntgabe der beabsichtigten anderen Subsumierung, welche zwangsläufig im inneren Tatbereich andere Feststellungen erforderlich gemacht hätte - derartige Feststellungen wurden vom Spruchsenat in der schriftlichen Ausfertigung nicht einmal getroffen - hätten zu einer geänderten Verteidigung geführt, insbesondere wären die Fragestellungen des Verteidigers an die Zeugen K.K.***1*** an D.K.***1*** aber auch die Fragestellungen an den ursprünglich Mitbeschuldigten G.W.***1*** völlig andere gewesen.

Zur inhaltlichen Rechtswidrigkeit:

Die getroffenen Feststellungen vermögen die Verurteilung nicht zu tragen.

Zunächst ist zu bemängeln, dass sich aus den Feststellungen nicht ableiten lässt, wie der Senat in seinem Erkenntnis zu dem Betrag von € 93.251,59 sowie zu dem Betrag von € 96.850,01 gelangt. Der Senat hält zwar eine Liste von Fahrzeugen fest, woraus sich ein Nettoumsatz von € 230.360,86 bezüglich der Firma R.GmbH***1*** Deutschland ergeben und ein Betrag von € 18.206,66 für die A.KG***1***, dadurch wird jedoch nicht die Schlüssigkeit der im Erkenntnis dargestellten Beträge untermauert.

Der Senat hält weiters im Erkenntnis fest, dass im Zeitraum vom 07.09.2011 bis inklusive 10.02.2012 insgesamt 76 Fahrzeuge in einem Gesamtbetrag von € 230.390,86 namens der Firma R.GmbH***1*** in Deutschland eingekauft und an diverse Abnehmer in Österreich weiterverkauft wurden und weitere Fahrzeuge in einem Gesamtbetrag von € 18.266,66 seitens der Firma A.KG***1***.

Weitere Feststellungen, warum letztendlich ein steuerbarer Sachverhalt hinsichtlich des Beschwerdeführers persönlich gegeben ist, lässt sich aus dem Akt nicht ableiten. Auch bei einer fahrlässigen Begehungsweise, von welcher nunmehr der Senat ausgeht, ändert sich

nichts daran, dass aufgrund der Feststellungen des Sachverhalts eine Subsumtion getroffen werden muss und somit eine rechtliche Übereinstimmung mit der strafbaren Bestimmung hergestellt werden muss. Auch für eine fahrlässige Begehungsweise reichen die getroffenen Feststellungen nicht aus. Im Steuerstrafrecht muss zunächst abgeleitet werden, wen eine steuerliche Verpflichtung getroffen hat und gegen welche diese Verpflichtungen der jeweilig Beschuldigte, wenn auch nur in fahrlässiger Weise, einen Verstoß zu verantworten hat.

Der Beschwerdeführer weist auch anlässlich des Rechtsmittels - wie bereits mehrfach im Verfahren - daraufhin, dass es für die umsatzsteuerliche Zurechnung einer Leistung nicht darauf ankommt, wer nach außen hin als Unternehmer auftritt. Unternehmer im Sinne des § 2 Umsatzsteuergesetz ist, wer nach außen auftritt und am Markt Leistungen erbringt (VwGH

2000/15/0034 sowie 2012/15/0135) und zwar unabhängig davon, ob auf eigene oder auf fremde Rechnung tätig ist (VwGH 2003/15/0143).

Der Senat trifft keine einzige Feststellung, wonach der Beschwerdeführer bei den gegenständlichen Verkäufen im eigenen Namen teilgenommen hat.

Der Senat hat auch keinerlei Feststellung getroffen, wem nun im Bereich der Umsatzsteuer tatsächlich die Leistungen durch die Verkäufe der Fahrzeuge zuzurechnen waren. Auch eine diesbezügliche Feststellung ist unabdingbare Voraussetzung eines Schuldspruches (VwGH...., Anmerkung: Dazu wurde in der Beschwerdeschrift kein Erkenntnis genannt).

Offensichtlich versuchte der Senat den schriftlich getätigten Einwendungen hinsichtlich des Tatvorsatzes dahingehend entgegenzuwirken, als er „nur“ eine fahrlässige Begehungsweise annahm. Aber auch bei einer fahrlässigen Begehungsweise sind die oben angeführten Voraussetzungen erforderlich. Es bleibt somit im Wesentlichen unklar, von welcher Tatkonstruktion der Senat ausgegangen ist. Die Feststellungen des Senates sprechen eher dafür, dass der Senat davon ausgegangen ist, dass der Beschwerdeführer als faktischer Geschäftsführer der Firma R.GmbH***1*** und der Firma A.KG***1*** anzusehen wäre.

Auch wenn eine solche explizite Feststellung nicht getroffen wurde, wäre es in jedem Fall für ein verurteilendes Erkenntnis erforderlich, Feststellungen zu treffen, durch welche Handlungen der Beschwerdeführer nicht nur die maßgeblichen Gesellschaften beeinflusst hat, sondern insbesondere durch welche Handlungen er nach außen aufgetreten ist. Auch hierzu kann das Erkenntnis keine Feststellungen treffen (da sich aus dem gesamten Akteninhalt kein Anhaltspunkt für ein derartiges Auftreten ergibt). Dass jemand Drahtzieher oder Organisator oder Hauptverantwortlicher ist, verursacht an und für sich noch keine abgabenrechtliche Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht. Für die faktische Geschäftsführung sind nämlich Handlungen im Außenverhältnis erforderlich, wie beispielsweise das Einstellen von Personal, das Auszahlen von Löhnen, der Kontakt zum steuerlichen Vertreter der GmbH, die Bestellung oder der Verkauf von Waren.

Der Senat trifft nicht wirklich eine Feststellung, wer nun die maßgeblichen Fahrzeuge erworben hat. Zumindest scheint ableitbar zu sein, dass der Erwerb durch eine im Firmenbuch eingetragene rechtlich existente GmbH erfolgte. Sollte man die Feststellungen des Senats in diese Richtung lesen, so wären Steuersubjekt die R.GmbH***1*** sowie die Firma A.KG***1***.

Dem Erkenntnis lässt sich auch nicht entnehmen, dass der Beschwerdeführer im eigenen Namen oder für die R.GmbH***1*** oder die A.KG***1*** aufgetreten sei.

Zur fehlenden ausreichenden Begründung des Erkenntnisses:

Das Fehlen einer ausreichenden Begründung führt bei einem Bescheid zur Verfassungswidrigkeit gemäß Artikel 7 (1) B-VG. Eine derartige Verfassungswidrigkeit einer Entscheidung liegt dann vor, wenn die Behörde zumindest objektiv Willkür geübt hat (VfGH B 683/98, VfSlg. 15.867) die Begründung grob mangelhaft ist (VfGH B 1134/97, VfSlg. 15.114) die Behörde gegen ihre prozessuale Pflicht verstößt, die Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens, die bei der Beweiswürdigung maßgebenden Erwägungen und die darauf gestützte Beurteilung der Rechtsfrage klar und übersichtlich zusammenzufassen (VfGH B 642/87, VfSlg. 12.141) die Bescheidsbegründung ohne Begründungswert ist (VfGH B 721/83).

Letzteres ist dann der Fall, wenn die Behörde in einem entscheidenden Punkt jegliche Ermittlungstätigkeit unterlassen hat, (VfGH B 683-685/83, VfSlg. 10.758) diese zumindest grob mangelhaft geblieben ist, (VfGH B 265/86, VfSlg. 10.997) oder sich in der Wiedergabe der verba legalia oder sonstiger leerer Formulierungen erschöpft, (VfGH B 1697/88, VfSlg. 11.979) sie entweder (Anmerkung: Gemeint ist wohl „weder“) eine Darstellung des Sachverhalts noch eine rechtliche Begründung enthält, (VfGH B 1204/90, VfSlg. 13.302) in sich widersprüchlich ist (VfGH B 1707/95) sie in bloßen - und damit leeren - Verweisen besteht (VfGH B 1440/00) sie in ihrer Gesamtheit nicht nachvollziehbar ist (VfGH B 1100/2013) sie wesentliche Aspekte völlig negiert (VfGH B 1266/01, VfSlg. 16.937) die Beweiswürdigung nicht nachvollziehbar ist (VfGH B 1404/11).

Bezogen auf das gegenständliche Erkenntnis bedeutet dies:

Die für die Beweiswürdigung maßgebenden Erwägungen finden sich im gegenständlichen Erkenntnis nicht wieder. Der Senat hält lediglich lapidar fest, dass die getroffenen Feststellungen sich insbesondere auf das umfassend durchgeführte Beweisverfahren und die glaubwürdigen und nachvollziehbaren Angaben des R.S.***1*** in seiner Videobotschaft stützen würden. Auch die Telefonüberwachungen, insbesondere die Zeugenangaben des J.S.***1*** hätten das Bild sehr deutlich abgerundet. Mit den weiteren zeugenschaftlichen Einvernahmen, wie beispielsweise den Aussagen der Zeugin D.K.***1***, des Mitbeschuldigten G.W.***1***, des Zeugen K.K.***1***, aber auch der sonstigen einvernommenen Zeugen, insbesondere auch der Zeugen ***7*** und B.F.***1***, setzt sich der Senat mit keinem einzigen Wort auseinander.

Aber auch die auf die Feststellung gestützte Beurteilung der Rechtsfrage wurde keineswegs klar und übersichtlich zusammengefasst. Die rechtliche Beurteilung erschöpft sich darin, dass der Beschwerdeführer in subjektiver und objektiver Hinsicht die Abgabenverkürzung nach § 34 (1) FinStrG und die Finanzordnungswidrigkeit des § 49 (1) lit. a FinStrG begangen hat.

Dabei verwendet das Gericht im Wesentlichen lediglich die verba legalia und trifft nicht einmal Feststellungen zur subjektiven Tatseite und begründet diese auch nicht, sodass es sich lediglich um leere Formulierungen handelt.

Aus den oben angeführten Gründen erscheint daher das gegenständliche Erkenntnis bereits aus verfassungsrechtlicher Sicht verfehlt.

Aber auch eine nicht im Verfassungsrecht gelegene einfach gesetzliche Mangelhaftigkeit kann dem vorliegenden Erkenntnis nicht abgesprochen werden. Um eine ordnungsgemäße Begründung nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs zu treffen, ist es die Mindestanforderung an ein Erkenntnis, in einer geschlossenen Sachverhaltsdarstellung auf nachprüfbare Weise sämtliche Gründe darzulegen, welches Geschehen der Entscheidung zu Grunde liegt, weshalb die Behörde zur Ansicht gelangt ist, dass gerade dieser (und nicht irgendein anderer) Sachverhalt vorliegt (VwGH 96/15/0220), weshalb der als erwiesen angesehene Sachverhalt dem Tatbestand der ins Auge gefassten Rechtsnorm entspricht (VwGH 95/16/0084).

Für den gegenständlichen Fall bedeutet dies, dass insbesondere die letzten beiden oben erwähnten Umstände im Erkenntnis keinen Niederschlag gefunden haben. Insbesondere wurde keine umfassende Beweiswürdigung vorgenommen und ist auch nicht ersichtlich, warum aus welchen Gründen den Angaben des R.S.***1*** so großes Augenmerk geschenkt wurde. Auf letzteres wird noch im Rahmen der Schuldberufung näher eingegangen werden.

Vorab sei jedoch angemerkt, dass das Urteil des Landesgerichts für Strafsachen Graz zur ZI: 4***1*** y vom 12.07.2016, diesbezüglich konstatiert:

„Der Zweitangeklagte R.S.***1*** hinterließ bei Gericht den schlechtesten Eindruck der drei Angeklagten. Seiner Aussage nach habe er den Erstangeklagten 2011 nach fünf Jahren wieder getroffen und sich sofort bereit erklärt, für ihn für € 5.000,- eine Falschaussage im Vorverfahren zu machen. Schlechtes Gewissen habe er deswegen nicht.“

Die Vorsitzende Richterin des Schöffensenats begründete ausführlich auf fünf (!) Seiten jeglichen Aspekt, welcher R.S.***1*** betrifft und warum diesem keine Glaubwürdigkeit

zukommt. Ohne auf die Schuldberufung bereits näher einzugehen, erscheint eine derartige Vorgangsweise beispielhaft für eine ausführliche Beweiswürdigung, welche im gegenständlichen Fall das vorliegende Erkenntnis missen lässt. Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs muss die Begründung einer Entscheidung erkennen lassen, welcher Sachverhalt der Entscheidung zu Grunde gelegt wurde, auch durch welche Erwägungen die belangte Behörde zur Ansicht gelangt ist, dass gerade dieser Sachverhalt vorliegt und aus welchen Gründen die Behörde die Subsumtion des Sachverhalts unter einem bestimmten Tatbestand für zutreffend erachtet. Mit der dazu erforderlichen zusammenhängenden Sachverhaltsdarstellung ist nicht etwa die Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens oder der Inhalt von Aussagen und Urkunden, oder gegebenenfalls Sachverständigengutachten gemeint, sondern die Anführung jenes Sachverhalts, den die Behörde als Ergebnis ihrer Überlegungen zur Beweiswürdigung als erwiesen annimmt.

Die zusammenhängende Darstellung des von einer belangten Behörde festgestellten Sachverhalts kann auch nicht durch den bloßen Hinweis auf „Aktenmaterial“ oder auf das Beweisverfahren ersetzt werden (VwGH 2013/16/0053). Auch erscheint der Verweis auf eine Tabelle hinsichtlich der Feststellung der Höhe des Abgabebetrages nicht der gebotenen Begründungspflicht zu entsprechen. Insbesondere lässt das gegenständliche Erkenntnis auch keinen Bezug auf einen Sachverhalt zu, welcher überprüfender Weise für die vom Senat festgestellte „Behauptung“ der faktischen Geschäftsführung hinsichtlich der genannten Firmen gegeben ist.

Zur Plausibilität der Begründung und zur Bekämpfung der Beweiswürdigung:

Der der Finanzstrafbehörde in der Bestimmung des § 98 (3) FinStrG aufgetragene Denkvorgang ist in der Begründung des Bescheides in der gebotenen Auseinandersetzung mit dem Sachvorbringen des Beschuldigten in einer Weise darzustellen, die allenfalls auch einer übergeordneten Behörde die ihr aufgetragenen Kontrollen dahingehend ermöglicht und das Ergebnis der von der Behörde durchgeführten Beweiswürdigung mit den Denkgesetzen und mit den Erfahrungen des täglichen Lebens in Einklang steht und ob die Sachverhaltsannahme der Behörde in einem von wesentlichen Mängeln freien Vorgang gewonnen wurde. Unter Berücksichtigung der oben dargestellten Erwägungen kommt die Begründung des erstinstanzlichen Erkenntnisses diesen Anforderungen nicht nach (VwGH 2006/14/0045).

Insbesondere erscheint die Begründung für ein Straferkenntnis nicht ausreichend zu sein. Im Straferkenntnis ist zu begründen, dass der Beschuldigte die Tat begangen hat. Es reicht keineswegs, wie in einem Einleitungsbescheid, Annahmen der Wahrscheinlichkeit solcher Umstände anzuführen, aus welchen nach der Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann (VwGH 2004/14/0014).

Weder zum objektiven noch zum subjektiven Tatbestand wurden ausreichende Feststellungen getroffen. Zum Tatbestand der Abgabenhinterziehung hat der Verwaltungsgerichtshof bereits mehrfach ausgesprochen, dass ein Straferkenntnis zur Frage, ob der objektive Tatbestand erfüllt ist, zunächst erkennen lassen muss, aufgrund welcher tatsächlichen Umstände und rechtlichen Überlegungen die Abgabenschuld, deren Verkürzung dem Beschuldigten vorgeworfen wird, entstanden ist, wobei in der Begründung im Falle der Anlastung von Fahrlässigkeit auch zusätzlich aufgezeigt werden muss, in welcher Beziehung der Beschuldigte fahrlässig gegen Normen der Rechtsordnung gehandelt hat. Die Anführung von „verba legalia“ oder Scheinbegründungen, wie der Beschuldigte hat sowohl „in subjektiver als auch in objektiver Hinsicht“ das Finanzvergehen begangen, entspricht nicht dem Begründungsgebot.

Wie bereits oben ausgeführt, reicht die Begründungspflicht auch nicht für einen objektiven Tatbestand. Zur Frage, ob der objektive Tatbestand erfüllt ist, muss das Straferkenntnis zunächst erkennen lassen, aufgrund welcher tatsächlichen Umstände und rechtlichen

Überlegungen die Abgabenschuld, deren Verkürzung dem Beschuldigten vorgeworfen wird, entstanden ist und in welcher Höhe sie entstanden ist (VwGH 2013/13/0171).

Darüber hinaus begründet der Senat nicht, warum den auf dem Video ersichtlichen Angaben des R.S.***1*** sowie seinen Angaben gefolgt werden kann.

Nochmals ist im Gegensatz dazu auf die äußerst umfangreiche Auseinandersetzung der Vorsitzenden Richterin im Verfahren zur Zl: 4***1*** y zu verweisen, welche sich in jedem Detail mit den Angaben des R.S.***1*** auseinandergesetzt hat. Allein zum Video hält dazu die Vorsitzende Richterin in ihrem freisprechenden Urteil fest:

„Der Zweitangeklagte übermittelte von seinem Versteck im Ausland an den erhebenden Beamten ein Video mit seiner Aussage. Darin schildert er - bis auf Details - dieselbe Version der Geschehnisse, wie sodann in seiner Beschuldigtenvernehmung und in der Hauptverhandlung. Dieser Aussage konnte aus folgenden Gründen nicht gefolgt werden:

Die Firmengründung und Finanzierung sei auf M.S.***1*** zurückzuführen, damit dieser in der Autobranche Fuß fassen könnte. R.S.***1*** habe ihm gesagt, dass er Schulden habe, woraufhin M.S.***1*** vorgeschlagen habe, dass R.S.***1*** jemand anderen als Geschäftsführer installiert. Dieser Teil der Aussage ist unglaublich, zumal es schlicht nicht nachvollziehbar ist, warum M.S.***1*** ausgerechnet R.S.***1*** eine Firma finanzieren sollte, ohne, dass die beiden eine Vertrauensbasis gehabt hätten und ohne jegliche Sicherheit für M.S.***1***, wie zum Beispiel Treuhandvereinbarung oder Abtretungsvertrag. Dies ist schlicht nicht nachvollziehbar. Schließlich widerspricht sich R.S.***1*** auch dahingehend, dass M.S.***1*** bei Firmengründung bereits Kenntnisse über die gegen ihn laufenden Exekutionen hatte und ein weiteres Mal die Kenntnisnahme davon erst Grund für die Firmenübertragung auf J.K.***1*** gewesen sei. [...] Insbesondere auch vor dem Hintergrund der Verurteilung 131 Hv 8/15 d des Landesgerichts für Strafsachen Graz ist gerichtsnotorisch, dass R.S.***1*** Erfahrung in der Gründung von Scheinfirmen und der Installation von Scheingeschäftsführern hat [...] Weiters spricht gegen die Glaubhaftigkeit der Verantwortung des R.S.***1***, dass er selbst auf die R.GmbH***1*** ca. 20 bis 30 Handyverträge abgeschlossen hat.

Seine Geschäftsidee dabei, er besorgt diese Handys bei A 1, indem er im Namen der R.GmbH***1*** jeweils einen Handynutzungsvertrag abschließt. Die mitgelieferten Handys verkaufte er sodann und behielt einen Erlös für sich selbst. [...] R.S.***1*** konnte nicht glaubhaft machen, dass er keinerlei Verantwortung nach Firmenübertragung auf J.K.***1*** mehr hatte, da er im nächsten Atemzug ausführte, dass er J.K.***1*** bei Bedarf aus Kroatien herbei holte um Unterschriften zu tätigen und ihm somit klar war, dass J.K.***1*** nicht in das operative Geschäft der R.GmbH***1*** eingebunden sei.“

Die oben dargestellten Ausführungen der Vorsitzenden Richterin in ihrem ausführlichen rechtskräftigen Urteil des Landesgerichts für Strafsachen Graz sind so detailliert und so nachvollziehbar, dass der erkennende Spruchsenat sehr wohl eine Verpflichtung hatte, wenn er diesen klaren selbstverständlich im Rahmen der freien Beweiswürdigung getroffenen Feststellungen der Erstrichterin widersprach, zu begründen, warum aufgrund der gleichen Beweisergebnisse (Videoauftritt des R.S.***1***, Angaben in der Hauptverhandlung und vor dem Spruchsenat) er zu dem lapidaren Satz gelangen konnte, dass die Angaben des R.S.***1*** nachvollziehbar und glaubhaft seien. Damit macht es sich der Spruchsenat zu leicht, indem er ganz einfach im Wesentlichen sich mit der Beweiswürdigung K3***1*** nicht auseinandersetzt. Tatsächlich bergen jeden (Anmerkung: „jedenfalls“) die Angaben des Beschwerdeführers eine wesentlich höhere Wahrscheinlichkeit und sind insbesondere im Einklang mit den Angaben des Zeugen K.K.***1***, aber auch des G.W.***1*** sowie der D.K.***1*** zu bringen. Da insbesondere auch zu den Angaben Letztgenannter jegliche Beweiswürdigung fehlt, ist für das überprüfende Bundesfinanzgericht in keiner Weise nachvollziehbar, von welchen Beweiserwägungen sich der Spruchsenat leiten ließ.

Die Beweiswürdigung des Spruchsenats ist derart mangelhaft, dass für ein sorgfältig überprüfendes Gericht keine andere Alternative besteht, als eine neuerliche Beweisaufnahme hinsichtlich der Zeugen D.K.***1***, K.K.***1*** und B.F.***1*** vorzunehmen. Insbesondere hat B.F.***1*** als Zeuge unter Wahrheitspflicht in der mündlichen Verhandlung vom 08.02.2019 ausgeführt, dass **A** für ihn der Chef der Firma R.GmbH***1*** gewesen sei. Auch der Firmenname Y***1*** (R.S.***1***) spricht dagegen, dass R.S.***1*** mit dieser von ihm gegründeten Firma nichts mehr zu tun haben wollte.

Zusammenfassend ergibt sich somit, dass die Ladung sämtlicher Zeugen und die nochmalige gesamte Beweisaufnahme notwendig ist, um eine Beweiswürdigung des Spruchsenats tatsächlich zu überprüfen, da eine solche Überprüfung aufgrund der knappen Begründung im Erkenntnis nicht möglich ist.

V. Zur ausgesprochenen Strafhöhe:

Der Senat ging von einem strafbestimmenden Wertbetrag von € 189.101,60 aus. Der Strafrahmen beträgt nach Ansicht des Senats € 141.176,59. Hinsichtlich der Höhe trifft das Erstgericht keinerlei Feststellung zu Milderungsgründen bzw. Erschwerungsgründen.

Insbesondere hält der Senat jedoch fest, dass Milderungsgründe keine vorgelegen waren.

Als erschwerend wäre sicherlich die festgestellte finanzstrafrechtliche Verurteilung des Beschwerdeführers zu werten gewesen. Der Senat übersieht jedoch auch die vorliegenden Milderungsgründe.

Der Senat hat den Milderungsgrund des § 57 (6) FinStrG völlig außer Acht gelassen. Nach dieser Bestimmung sind Finanzstrafverfahren stets zügig und ohne unnötige Verzögerung

durchzuführen und innerhalb angemessener Frist zu beenden. Dieses Beschleunigungsgebot wird bereits in § 9 StPO genannt, wonach jeder Beschuldigte Anspruch auf Beendigung des Verfahrens innerhalb angemessener Frist hat. Dieses Beschleunigungsgebot ergibt sich insbesondere auch aus der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs zu Artikel 6 (1) EMRK.

Ein weiterer Hinweis, welcher auch für das Finanzstrafverfahren Gültigkeit hat, ergibt sich aus § 34 (2) StGB. Nach dieser Bestimmung ist ein Milderungsgrund auch dann zu erblicken, dass das gegen den Täter geführte Verfahren aus einem nicht von ihm oder seinem Verteidiger zu vertretenden Grund unverhältnismäßig lange gedauert hat. Anzumerken ist hierzu, dass - wie sich aus den Feststellungen ergibt - das gegenständliche gerichtliche Urteil zur Zl: 4***1*** y des Landesgerichts für Strafsachen Graz stammt, wobei das Urteil aus dem Jahr 2012 bei einer Nichtigkeitsbeschwerde durch den Obersten Gerichtshof der Kassation unterworfen wurde und erst in einem nochmaligen Rechtsgang ein Freispruch im gerichtlichen Verfahren erfolgte. Diese lange Verfahrensdauer muss sich gemäß § 34 (2) StGB in jedem Fall erheblich strafmildernd auswirken.

Hinzu kommt jedoch auch, dass die Ausfertigung des Erkenntnisses acht Monate in Anspruch genommen hat. Bereits nach dem insofern eindeutigen Wortlaut des § 34 (2) StGB ist der Milderungsgrund dann heranzuziehen, wenn die Säumnis der Behörde anzulasten ist.

§ 34 (2) StGB nimmt in seinem Wortlaut dadurch Bezug auf die oben angeführten Voraussetzungen, dass das gegen den Täter geführte Verfahren aus einem nicht von ihm oder seinem Verteidiger zu vertretenden Grund unverhältnismäßig lang gedauert hat. Nicht erforderlich ist aber, dass die Behörde ein Verschulden daran trifft (Vgl. dazu Gesetzesmaterialien 33 Beilage X.GP).

Ebenfalls geklärt durch die Rechtsprechung der österreichischen Höchstgerichte ist, dass auch Verfahren vor dem Verfassungs- und Verwaltungsgerichtshof in die Gesamtverfahrensdauer eingerechnet werden müssen. Insofern ist auch das Verfahren beim Obersten Gerichtshof und die gesamte Verfahrensdauer bei der Bemessung des Milderungsgrundes des § 34 (2) StGB zu berücksichtigen. Wie der Europäische Gerichtshof bereits ausgesprochen hat, ist eine Verfahrensdauer von mehr als fünf Jahren nur bei Vorliegen besonderer Umstände gerechtfertigt. Im Strafverfahren beginnt der Beurteilungszeitraum in der Regel mit dem Beschluss auf Einleitung des Finanz Strafverfahrens. In jedem Fall ist der Beginn im gegenständlichen Fall mit der Verhängung von Zwangsmaßnahmen gegen den Beschwerdeführer anzunehmen.

Aber auch der Milderungsgrund des § 34 (1) Z 18 StGB kommt dem Beschwerdeführer zu Gute. Dieser Milderungsgrund des § 34 (1) Z 18 StGB kann zusätzlich zu jenen des § 34 (2) StGB berücksichtigt werden. (Vgl. dazu 17 Os 15/17 k)

Maßgeblich dabei ist der Zeitpunkt der letzten Tathandlung. (Vgl. dazu 13 Os 131/12 g)

Von einem Wohlverhalten durch längere Zeit kann dann gesprochen werden, wenn der Zeitraum etwa der Rückfallsverjährung (§ 39 (2) StGB) 5 Jahre entspricht. Dies liegt im gegenständlichen Fall jedenfalls vor (Vgl. dazu 12 Os 48/97, 15 Os 13/03 u.v.a.).

Insgesamt wird somit bemängelt, dass weder die Höhe der Geldstrafe, noch die damit im Zusammenhang stehende Ersatzfreiheitsstrafe dem tatsächlich (festgestellten oder nicht festgestellten) Unrechtsgehalt des Beschwerdeführers entspricht. Für den Fall, dass der Schuldspruch wider Erwarten Bestätigung finden sollte, wird die Geldstrafe und die Ersatzfreiheitsstrafe entsprechend herabzusetzen sein.

VI. Beschwerdeanträge:

Zusammenfassend stellt somit der Beschwerdeführer nachstehende ANTRÄGE an das Bundesfinanzgericht:

Das Bundesfinanzgericht möge in Stattgebung der gegenständlichen Beschwerde

1. eine mündliche Verhandlung anberaumen sowie
2. über die Beschwerde in Senatsform entscheiden, sowie
3. der Beschwerde Folge geben und das erstinstanzliche Erkenntnis primär aufheben und zur neuerlichen Verhandlung an die Behörde erster Instanz zurückverweisen, in eventu
4. der Beschwerde Folge geben und allenfalls nach Beweiswiederholung das gegenständliche Verfahren zur Einstellung bringen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

I. Vorgeschichte, gerichtliches Finanzstrafverfahren:

1. Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Graz vom 12.6.2012:

Der Bf. wurde mit Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Graz vom 12.6.2012 (13***1*** b) der gewerbsmäßigen Abgabenhinterziehung hinsichtlich Finanzvergehen für die Jahre 2006 bis 2009 nach § 38 FinStrG schuldig erkannt und über ihn eine Geldstrafe von € 1.400.000,00, im Nichteinbringungsfall 14 Monate Ersatzfreiheitsstrafe und eine zusätzliche Freiheitsstrafe von 12 Monaten verhängt.

In diesem gerichtlichen Finanzstrafverfahren ging es in Schlagworten wiedergegeben ebenfalls um Autohandel, umsatzsteuerfreie Erwerbe in Deutschland, die Zwischenschaltung von

Scheinfirmen, keine Erfassung des M.S.***1*** als Unternehmer in Ö, keine österreichische UID-Nummer und Lieferungen an österreichische Endabnehmer.

Die Nichtigkeitsbeschwerde gegen das Urteil wurde durch den OGH am 16.5.2013 zurückgewiesen (13 Os 1299/12 p).

M.S.***1*** weist demnach eine rechtskräftige gerichtliche Vorstrafe wegen Finanzvergehen auf.

2. Anlassbericht gemäß § 82 Abs. 2 FinStrG iVm § 100 Abs. 2 Ziff. 2 StPO der Steuerfahndung Graz v. 4.4.2012

Der Anlassbericht weist als Betreff den Verdacht der gewerbsmäßigen Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG in Verbindung mit § 38 FinStrG aus, wobei M.S.***1*** als Täter und G.W.***1***, R.S.***1*** und B.F.***1*** als Beitragstäter nach § 11 FinStrG bezeichnet werden.

Es bestehe der Verdacht, dass M.S.***1*** im bewussten und gewollten Zusammenwirken mit G.W.***1***, R.S.***1*** und B.F.***1*** im Amtsbereich des Finanzamtes Graz Stadt als Einzelunternehmer fortgesetzt in mehrfachen Tathandlungen im Zeitraum von März 2011 bis laufend an den jeweiligen gesetzlichen Fälligkeitszeitpunkten vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur ordnungsgemäßen Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen, nämlich durch die Nichterfassung von Umsätzen in den Umsatzsteuervoranmeldungen bei gleichzeitiger Nichtentrichtung der diesbezüglich darauf entfallenden Umsatzsteuervorauszahlungen für die Voranmeldungszeiträume von Jänner 2011 bis laufend eine Verkürzung an Umsatzsteuervorauszahlungen von zumindest € 264.541,89 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten haben, wobei es ihm darauf angekommen sei, sich durch die wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen.

Zur Person des Beschuldigten wurde ausgeführt, dass er beim Finanzamt Graz Stadt zur Steuernummer StNr.Bf.***1*** steuerlich erfasst sei. Er zeichne nach der Aktenlage für den inkriminierten Zeitraum jedenfalls für die abgabenrechtlichen Belange des Unternehmens verantwortlich.

Zum inkriminierten Sachverhalt wurde im Anlassbericht bereits ausgeführt, dass sich M.S.***1*** im Zuge der verfahrensgegenständlichen Fahrzeugankäufe der Firmen R.GmbH***1*** und A.KG***1*** bedient habe, wobei an die R.GmbH***1*** bereits steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen von € 503.742 bekannt seien und diese Gesellschaft unter der StNr. StNr.RGMBH***1*** steuerlich erfasst sei. Bei dieser Firma seien weder Umsätze noch innergemeinschaftliche Erwerbe gemeldet worden. Die Firma A.KG***1*** habe bis dato ebenfalls keine Steuererklärungen eingereicht, dazu lägen jedoch noch keine Angaben vor.

Die Steuerfahndung lastet M.S.***1*** an seine Erklärungspflicht zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen verletzt zu haben und ging zum damaligen Zeitpunkt von einer Umsatzsteuernachforderung von zumindest € 264.541,80 aus.

Diesem Anlassbericht ging ein Zwischenbericht der Steuerfahndung gemäß § 100 StPO gegen Andreas J.S.***1*** und A.E.***1*** vom 2.4.2012 voran, in dem über die am 20.3.2012 im gerichtlichen Auftrag durchgeführten Hausdurchsuchungen berichtet wird und auch bereits ein nach Ansicht der Steuerfahndung hinterzogener Umsatzsteuerbetrag aus innergemeinschaftlichen Lieferungen an die R.GmbH***1*** von € 264.541,80 genannt ist.

Es wird um Zurverfügungstellung der Telefonüberwachungsprotokolle der Polizei ersucht und avisiert, dass es nach Auswertung der Protokolle aller Voraussicht nach erforderlich sein werde G.W.***1***, M.S.***1***, Bernd Johannes K1***1*** und R.S.***1*** im Zusammenhang mit massiven Umsatzsteuerhinterziehungen im Zeitraum Jänner 2011 bis laufend als weitere Beschuldigte zu führen.

3. Anordnung der Festnahme und der Durchsuchung vom 5.4.2012:

In der Begründung zur Anordnung der Festnahme sowie der Durchsuchung u.a. der Wohnräumlichkeiten von M.S.***1*** weicht die Staatsanwaltschaft bereits von den Anschuldigungen der Steuerfahndung ab und legt M.S.***1*** zur Last als unmittelbarer Täter, G.W.***1*** und R.S.***1*** als Beitragstäter Finanzvergehen des Abgabebetrugs nach § 39 Abs. 1 lit. a und b, Abs. 3 lit. b FinStrG begangen zu haben.

M.S.***1*** habe seiner Erklärungspflicht zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. seiner Verpflichtung zur Entrichtung der Umsatzsteuer in keiner Weise entsprochen. Zur Begehung der Abgabenverkürzungen habe er sich der beiden Scheinfirmen R.GmbH***1*** und A.KG***1*** bedient.

4. Zwischenbericht gemäß § 100 StPO v. 18.4.2012:

Mit diesem Zwischenbericht teilte die Steuerfahndung mit, dass der für 12.4.2012 geplante Vollzug der Anordnung aus ermittlungstaktischen Gründen unterblieben sei und ersuchte um Bewilligung der Observation von M.S.***1*** und der einmonatigen Überwachung von Telefonanschlüssen.

Die Observation und die Überwachung von Nachrichten und die Erteilung einer Auskunft über Daten einer Nachrichtenübermittlung wurden am 20.4.2012 durch die Staatsanwaltschaft Graz angeordnet.

5. Zwischenbericht der Steuerfahndung gemäß § 100 StPO v. 24.5.2012

Mit diesem Zwischenbericht wurde über die vorgenommene Hausdurchsuchung bei M.S.***1*** und dessen Verhaftung vom 22.5.2012 berichtet. Mit diesem Bericht wird die

Anschuldigung auf den Verdacht eines Abgabebetruges gemäß § 39 Abs. 1 lit. a und b, Abs. 3 lit b (11) FinStrG abgeändert.

6. Beschuldigtenvernehmung v. 24.5.2012:

M.S.***1*** wurde am 24.5.2012 als Beschuldigter am Landesgericht für Strafsachen einvernommen und ihm anlässlich dieser Einvernahme mitgeteilt, dass er wegen des Verdachtes des Finanzvergehens des Abgabebetrugs nach §§ 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a, 39 Abs. 1 lit. a und b und Abs. 3 lit. b FinStrG einvernommen werde.

7. Beschluss auf Verhängung der Untersuchungshaft v. 24.5.2012:

Am 24.5.2012 wurde über M.S.***1*** die Untersuchungshaft verhängt und dazu als Begründung angeführt, dass die Staatsanwaltschaft Graz ein Ermittlungsverfahren wegen des Verdachtes der Finanzvergehen des Abgabebetruges nach §§ 33 Abs. 1 und 2 lit. a, 38 Abs. 1 und 39 Abs. 1 lit. a und b, Abs. 3 lit. b FinStrG führe. Unter 2. wurde dazu ausgeführt:

„indem er im Zeitraum von Jänner 2011 bis laufend an den jeweiligen gesetzlichen Fälligkeitszeitpunkten vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur ordnungsgemäßen Abgabe von dem § 21 des UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen, nämlich durch die Nichterfassung von Umsätzen in den Umsatzsteuervoranmeldungen bei gleichzeitiger Nichtentrichtung der darauf entfallenden Umsatzsteuervorauszahlungen unter Verwendung von Scheingeschäften und Scheinhandlungen (§ 23 BAO), nämlich unter Verwendung von Scheinrechnungen bzw. fingierten Kaufverträgen der Firmen R.GmbH***1*** und A.KG***1***, für die Voranmeldungszeiträume von Jänner 2011 bis laufend eine Verkürzung an Umsatzsteuervorauszahlungen von zumindest € 264.541,80, sohin einen € 250.000,00 übersteigenden strafbestimmenden Wertbetrag, bewirkte, wobei er dies und insbesondere auch den Verkürzungsbetrag nicht nur für möglich, sondern für gewiss hielt.

8. Beschluss auf Verhängung der Untersuchungshaft über R.S.***1*** v. 30.5.2012:

R.S.***1*** wurde mit dem Beschluss mitgeteilt, dass die Staatsanwaltschaft Graz ein Ermittlungsverfahren gegen M.S.***1***, G.W.***1*** und ihn wegen des Verdachtes der Finanzvergehen des Abgabebetruges nach §§ 33 Abs. 1 und 2 lit. a, 38 Abs. 1 und 39 Abs. 1 lit. a und b, Abs. 3 lit. b FinStrG führe. Unter 2. wurde dazu ausgeführt:

„Demnach sind M.S.***1*** als unmittelbarer Täter, G.W.***1*** und R.S.***1*** als Beitragstäter dringend verdächtig im Sinne des § 173 Abs. 1 StGB, durch nachstehend dargestellten Sachverhalt die Finanzvergehen des Abgabebetruges nach § 39 Abs. 1 lit. a und b, Abs. 3 lit b FinStrG begangen zu haben, indem 2.

„im Zeitraum von Jänner 2011 bis laufend an den jeweiligen gesetzlichen Fälligkeitszeitpunkten vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur ordnungsgemäßen Abgabe von dem § 21

des UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen, nämlich durch die Nichterfassung von Umsätzen in den Umsatzsteuervoranmeldungen bei gleichzeitiger Nichtentrichtung der darauf entfallenden Umsatzsteuervorauszahlungen unter Verwendung von Scheingeschäften und Scheinhandlungen (§ 23 BAO), nämlich unter Verwendung von Scheinrechnungen bzw. fingierten Kaufverträgen der Firmen R.GmbH***1*** und A.KG***1***, für die Voranmeldungszeiträume von Jänner 2011 bis laufend eine Verkürzung an Umsatzsteuervorauszahlungen von zumindest € 264.541,80, sohin einen € 250.000,00 übersteigenden strafbestimmenden Wertbetrag, bewirkt wurde, wobei dies und insbesondere auch der Verkürzungsbetrag nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten wurde.

9. Anordnung der Auskunftserteilung Bankkonten und Bankgeschäfte v. 19.7.2012:

Aufgrund der selben Verdachtslage wie mit Verhängung der Untersuchungshaft geäußert, erließ die Staatsanwaltschaft Graz eine Anordnung der Auskunftserteilung Bankkonten und Bankgeschäfte, weil sich der Verdacht ergeben habe, dass der im Firmenbuch für die R.GmbH***1*** eingetragene Geschäftsführer J.K.***1***, der sich in den USA aufhalte möglicherweise nur ein Strohmann des Beschuldigten R.S.***1*** sei. Aus den angeschlossenen Unterlagen ergäbe sich, dass die Konten der R.GmbH***1*** für Belange der Beschuldigten verwendet worden seien, speziell für Autoankäufe und -verkäufe.

10. Abschlussbericht gemäß § 100 Abs. 2 Z 4 StPO der Steuerfahndung Graz v. 10.10.2012:

Die Steuerfahndung Graz erstattete gegen 5 Personen, K.K.***1***, R.S.***1***, M.S.***1***, J.S.***1*** und G.W.***1*** Abschlussbericht zu Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a und § 39 Abs. 1 lit. b FinStrG.

Es ist ein Verweis auf den Anlassbericht vom 4.4.2012 enthalten, jedoch wird ausgeführt, dass sich die genannten Personen als Tätergruppe zusammengeschlossen und im bewussten und gewollten Zusammenwirken im Amtsbereich des Finanzamtes Graz Stadt fortgesetzt in mehrfachen Tathandlungen den Tatbestand der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG sowie den Tatbestand des Abgabebetrgs nach § 39 Abs. 1 lit. b FinStrG begangen hätten.

Die Steuerfahndung ermittelte folgenden strafbestimmenden Wertbetrag ohne zunächst anzuführen bei welchem Steuersubjekt diese Abgabenschuldigkeiten verkürzt worden seien:

U 9/11 € 41.***BF1StNr1***, 10/11 € 48.183,33, 11/11 € 40.516,66, 12/11 € 33.870,66, 1/2012 € 29.800,00, 2/2012 € 67.899,18, 3/2012 € 18.266,67 (Summe € 279.984,90).

Unter Punkt VI Ausführungen zur Verdachtslage wird dann jedoch festgehalten, dass der Verdacht bestehe, dass sich die 5 als Tätergruppe bezeichneten Personen zu einer Gesellschaft nach bürgerlichem Recht zusammengeschlossen hätten.

Würdigung durch den Finanzstrafsenat des BFG:

Zu diesem Abschlussbericht gibt es zwei Fassungen. Die soeben wiedergegebene Fassung erliegt im Strafkakt der Finanzstrafbehörde Graz Stadt, eine weitere Fassung trägt den Eingangsstempel 19.10.2012 der Staatsanwaltschaft Graz und wurde unter ON 249 im Band XVI des Gerichtsaktes erfasst. Diese Fassung hat unter II. lediglich eine Gesamtsumme eines strafbestimmenden Wertbetrages v. € 279.984,90 für 9/2011 bis 3/2012 ausgewiesen und es fehlt in Punkt VI der Satzteil „sich zu einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts zusammengeschlossen zu haben“.

Im Beschluss auf Fortsetzung der Untersuchungshaft vom 22.10.2012 blieb der bisher M.S.***1*** mitgeteilte Tatverdacht auch unverändert.

11. Schreiben der Finanzstrafbehörde an die Staatsanwaltschaft v. 15.11.2012:

Mit diesem Schreiben teilt die Finanzstrafbehörde der Staatsanwaltschaft mit, dass ihrer Rechtsansicht nach, hinsichtlich des Tatvorwurfes betreffend das Jahr 2011 nicht § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG zur Anwendung komme, sondern § 33 Abs. 1 FinStrG. Dies deshalb da die gesetzliche Frist zur Abgabe der Jahresumsatzsteuererklärung bereits abgelaufen sei (30.4.2012 für Erklärung in Papierform; 30.6.2012 für Onlineeinreichung) und somit nach ständiger Rechtsprechung das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG vom Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG konsumiert werde. Der Tatvorwurf werde somit insoweit modifiziert und laute:

„Es besteht der Verdacht, dass sich die nachangeführte Tätergruppe, nämlich K.K.***1*** R.S.***1***, M.S.***1***, J.S.***1*** und G.W.***1*** zusammengeschlossen und im bewussten und gewollten Zusammenwirken im Amtsbereich des Finanzamtes Graz Stadt fortgesetzt in mehrfachen Tathandlungen im Zeitraum November 2011 bis Februar 2012 an den jeweiligen gesetzlichen Fälligkeitszeitpunkten nämlich durch die Nichterfassung von Umsätzen in den Umsatzsteuervoranmeldungen bei gleichzeitiger Nichtentrichtung der diesbezüglich darauf entfallenden Umsatzsteuervorauszahlungen für die Voranmeldungszeiträume von September bis Dezember 2011 und in weiterer Folge durch Nichterklären der getätigten Umsätze in einer Umsatzsteuerjahreserklärung bis zum Ende der gesetzlichen Erklärungsfrist zum 30.4.2012 vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Umsatzsteuer für 2011 iHv. € 164.019,05 bewirkt und weiters

im Zeitraum März bis Mai 2012 an den jeweiligen gesetzlichen Fälligkeitszeitpunkten vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur ordnungsgemäßen Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen, nämlich durch die Nichterfassung von Umsätzen in den Umsatzsteuervoranmeldungen bei gleichzeitiger Nichtentrichtung der diesbezüglich darauf entfallenden Umsatzsteuervorauszahlungen für die

Voranmeldungszeiträume von Jänner bis März 2012 eine Verkürzung an Umsatzsteuervorauszahlungen in Höhe von € 115.965,85 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten hat.

Weiters besteht der Verdacht, dass die Tätergruppe den oben angeführten Tatbestand qualifiziert durch missbräuchliche Verwendung der Umsatzsteueridentifikationsnummern der Firma R.GmbH***1*** und A.KG***1***, durch missbräuchliche Verwendung von Rechnungspapier beider Firmen, durch missbräuchliche Verwendung selbst angefertigter Firmenstempel, durch das teilweise Auftreten mittels verfälschter Identitäten zur Verdeckung der tatsächlichen wirtschaftlichen Verhältnisse und damit unter Verwendung von Scheingeschäften und anderen Scheinhandlungen begangen hat und damit den Tatbestand des § 39 Abs. 1 lit. b FinStrG verwirklicht und hiermit die Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a FinStrG in Verbindung mit § 39 Abs. 1 lit. b FinStrG und somit ein Verbrechen i.S.d. § 17 Abs. 1 StGB begangen habe.

Würdigung durch den Finanzstrafsenat des BFG:

In diesem Schreiben wird eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts nicht angeführt.

12. Anklageschrift v. 22.11.2012:

Dem Beschuldigten wurde u.a. zur Last gelegt im bewussten und gewollten Zusammenwirken mit R.S.***1*** und G.W.***1*** als für die steuerlichen Belange Verantwortlicher fortgesetzt in mehrfachen Tathandlungen, zum Spruchpunkt A.I.2.

- a) im Zeitraum September bis Dezember 2011 vorsätzlich, unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht (§§ 119 ff BAO), indem sie Umsätze aus der Lieferung von 43 Kraftfahrzeugen an diverse österreichische Abnehmer über Zwischenschaltung der Firma R.GmbH***1*** in der Umsatzsteuerjahreserklärung bis zum Ende der gesetzlichen Erklärungsfrist per 30.4.2012 nicht erklärten und somit die hierauf entfallende USt-Zahllast auch nicht entrichteten, eine Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von € 164.019,05 bewirkt sowie
- b) im Zeitraum Jänner bis März 2012 vorsätzlich, unter Verletzung der Verpflichtung zur ordnungsgemäßen Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen, nämlich durch die Nichterfassung von Umsätzen aus der Lieferung von 38 Kraftfahrzeugen an diverse österreichische Abnehmer über Zwischenschaltung der Firmen „R.GmbH***1***“ und „A.KG***1***“ in den Umsatzsteuervoranmeldungen bei gleichzeitiger Nichtentrichtung der diesbezüglich darauf entfallenden Umsatzsteuervorauszahlungen eine Verkürzung an Umsatzsteuervorauszahlungen in Höhe von € 115.965,85 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten zu haben.

Ihm wurde dazu das Finanzvergehen des Abgabebetuges nach § 39 Abs. 1 lit. b und Abs. 3 lit. b FinStrG (iVm § 33 Abs. 1 bzw. Abs. 2 lit. a FinStrG) und somit ein Verbrechen iSd § 17 Abs. 1 StGB (§ 1 Abs. 3 FinStrG) angelastet.

Würdigung des Finanzstrafsenates des BFG:

In der Anlastung finanzstrafrechtlich ahndbarer Taten wird wiederum eine abgabepflichtige Gesellschaft bürgerlichen Rechts nicht genannt. Es ist nicht ersichtlich, für wessen steuerliche Belange die Angeklagten verantwortlich sein sollten.

Erst auf Seite 17 der Anklageschrift, zweiter Absatz wurde folgende erläuternde Textierung zu den angelasteten Taten gewählt:

„Hinsichtlich der Punkte a) I.2.a) und A) I.2.b) (Fakten rund um die Zwischenschaltung der „R.GmbH***1***“, sowie der A.KG***1***) ergibt sich die Behandlung des Erst-, Zweit- und Drittangeklagten als abgabepflichtige Mittäter, aus der Tatsache, dass der bezug habende Autohandel im inkriminierten Zeitraum im Sinne einer steuerlichen Mitunternehmerschaft geführt wurde, zumal jeder Angeklagte durch die Gestaltung der betrieblichen Abläufe und des arbeitsteiligen Tätigwerdens, Unternehmerinitiative entfaltete, wobei die Handlungen der Angeklagten nach §§ 1 Abs. 1 Z 1, 11, 19 Abs. 2 lit. a und 24 UStG als der Umsatzsteuerpflicht unterliegend zu werten sind.“

Würdigung durch den Finanzstrafsenat des BFG:

Wurden bisher Taten gegen die Steuerpflicht der natürlichen Person M.S.***1*** bzw. Beteiligungen an solchen Taten verfolgt, so wurden den Angeklagten nunmehr erstmals Taten gegen die Steuerpflicht einer Mitunternehmerschaft, einer Gesellschaft nach bürgerlichem Recht angelastet.

Es ist kein Hinweis darauf im Anordnungs- und Bewilligungsbogen der StA Graz zu 21 St2/11i zu ersehen, was aus dem anhängigen Verfahren hinsichtlich der Taten gegen die Steuerpflicht der natürlichen Person M.S.***1*** geworden ist. Es ist keine Einstellung des Ermittlungsverfahrens nach § 202 Abs. 1 FinStrG oder eine Mitteilung an die Finanzstrafbehörde dazu gemäß § 202 Abs. 2 FinStrG in den vorgelegten Akten enthalten.

13. Es fanden im ersten Rechtsgang im gerichtlichen Finanzstrafverfahren zu folgenden Terminen Hauptverhandlungen statt:

Hauptverhandlung 15.1.2013 (Seite 44-47 des Strafaktes)

Hauptverhandlung 12.3.2013 (Seite 48-61 des Strafaktes)

Amtsvermerk 20.4.2013 zur Videoaussage von R.S.***1*** (Seite 63-68 des Strafaktes)

Hauptverhandlung 30.4.2013 (Seite 69-73 des Strafaktes)

Hauptverhandlung 25.6.2013 (Seite 74-76 des Strafaktes)

Hauptverhandlung 1.10.2013 (Seite 77-80 des Strafaktes)

Hauptverhandlung 5.11.2013 (Seite 81-87 des Strafaktes)

Hauptverhandlung 28.1.2014 (Seite 88-100 des Strafaktes) + Urteilsspruch

14. Urteil vom 28.1.2014

Mit Urteil vom 28.1.2014 wurden M.S.***1***, R.D.***1*** (vormals R.S.***1***) und G.W.***1*** schuldig erkannt:

Es haben bzw. es hat

A) Im Zuständigkeitsbereich des Finanzamtes Graz-Stadt

- I. Nachgenannte Personen unter Verwendung von Scheingeschäften und anderen Scheinhandlungen ausschließlich durch das Gericht zu ahndende Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung begangen und zwar 2. M.S.***1***, R.S.***1***, G.W.***1***, sowie die abgesondert verfolgten J.S.***1*** und K.K.***1***, im bewussten und gewollten Zusammenwirken als für die steuerlichen Belange Verantwortlichen, fortgesetzt in mehrfachen Tathandlungen,
 - a) im Zeitraum September bis Dezember 2011 vorsätzlich, unter Verletzung abgabenrechtlicher Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflichten (§§ 119 ff BAO), in dem sie Umsätze aus der Lieferung von 43 Kraftfahrzeugen an diverse österreichische Abnehmer über Zwischenschaltung der R.GmbH***1*** in der Umsatzsteuerjahreserklärung bis zum Ende der gesetzlichen Erklärungsfrist per 30.4.2012 nicht erklärten und somit die hierauf entfallende Umsatzsteuerzahllast auch nicht entrichteten, eine Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von € 164.019,05 bewirkt sowie
 - b) im Zeitraum Jänner bis März 2012 vorsätzlich, unter Verletzung der Verpflichtung zur ordnungsgemäßen Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen, nämlich durch die Nichterfassung von Umsätzen aus der Lieferung von 38 Kraftfahrzeugen an diverse österreichische Abnehmer über Zwischenschaltung der Firmen R.GmbH***1*** und A.KG***1*** in den Umsatzsteuervoranmeldungen bei gleichzeitiger Nichtentrichtung der diesbezüglich darauf entfallenden Umsatzsteuervorauszahlungen eine Verkürzung an Umsatzsteuervorauszahlungen in Höhe von € 115,965,85 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten, wobei sie die vorbezeichneten Abgabenverkürzungen durch die

missbräuchliche Verwendung der Umsatzsteueridentifikationsnummer der Firma R.GmbH***1*** und der A.KG***1***, durch missbräuchliche Verwendung von Rechnungspapier beider Firmen, durch missbräuchliche Verwendung selbst angefertigter Firmenstempel sowie durch das teilweise Auftreten mittels verfälschter Identitäten zur Verdeckung der tatsächlichen wirtschaftlichen Verhältnisse unternahmen und strafbestimmende Wertbetrag € 250.000 übersteigt.

Auf Seite 13 des Urteils steht, dass die Angeklagten im Rahmen dieses Autohandels, jeweils für ihre Mitunternehmerschaft, in Deutschland Autos von diversen Händlern gekauft haben. Auf Seite 16 des Urteils steht dann jedoch der Satz, dass die Angeklagten diese Verkürzungen betreffend R.GmbH***1*** bzw. f.GmbH***1*** (Anmerkung: An diesem Punkt des Urteils wurde aus der KG fälschlich eine GmbH.) durch die missbräuchliche Verwendung von Rechnungspapier beider Firmen bewirkt hätten. Auf Seite 19 des Urteils wird dann jedoch wieder ausgeführt, dass die Angeklagten nach außen hin gemeinsam als Mitunternehmer in Erscheinung getreten seien.

Dies wird auf Seite 22 des Urteils bekräftigt und direkt festgestellt, dass zwischen den Angeklagten eine steuerliche Mitunternehmerschaft, die einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts gleichkomme, bestanden habe, wonach zwei oder mehrere Personen ihre Mühe allein, oder auch ihre Sachen zum gemeinschaftlichen Nutzen vereinen. Eine solche Gesellschaft bürgerlichen Rechts sei eine Gesellschaft, deren Gründung an keinen bestimmten Formalakt gebunden sei und die nicht ins Firmenbuch eingetragen werde. Ob durch das Zusammenwirken zweier oder mehrerer Personen schlüssig eine Erwerbsgesellschaft bürgerlichen Rechts errichtet worden sei, könne immer nur nach den Umständen des Einzelfalles beurteilt werden, wobei keine allzu strengen Maßstäbe an den gemeinschaftlich verfolgten Zweck der Gesellschaft anzulegen seien. Sie werde anerkannt, wenn sie nach außen ausreichend in Erscheinung trete. Die Gesellschafter seien als Mitunternehmer anzusehen, wenn sie Unternehmerinitiative entfalteten und Unternehmerrisiko eingingen.

Unternehmerinitiative entfalte, wer betriebliche Abläufe mitgestalte, indem er entweder die Geschäfte führe oder Stimmrechte ausübe oder Kontroll- und Widerspruchsrechte wahrnehme. Die Feststellung, ob die Beteiligten jeweils Unternehmerrisiko tragen und demnach eine Mitunternehmerschaft anzunehmen sei, richte sich nach den tatsächlichen Verhältnissen. Da M.S.***1***, R.D.***1*** und G.W.***1*** arbeitsteilig als Mitunternehmer tätig geworden seien (der Erstangeklagte durch das Organisieren der Fahrzeuge, der Zweitangeklagte durch das Beschaffen der notwendigen Firmenmäntel und die teilweise Finanzierung sowie der Drittangeklagte durch das Überstellen und die Kontakte zu den inländischen Ankäufen), ihre Arbeitskraft daher zur Erreichung eines gemeinsamen Zieles bzw. Zweckes eingesetzt hätten und dadurch jeweils Unternehmerinitiative und Unternehmerrisiko übernommen hätten, sei von einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts bzw. in steuerrechtlicher Hinsicht von einer Mitunternehmerschaft auszugehen.

Der Umsatzsteuer unterlägen alle steuerbaren Umsätze, das seien Lieferungen und sonstige Leistungen, die ein Unternehmer im Inland im Rahmen seines Unternehmens gegen Entgelt ausführe. Umsatzsteuerpflichtig seien in Österreich daher alle Umsätze, die im Inland - gleichgültig ob von einem in - oder ausländischen Unternehmer – ausgeführt werden.

Umsatzsteuerpflicht entstehe dort wo eine Lieferung ausgeführt werde. Werde ein Liefergegenstand vom Unternehmer befördert, so gelte gemäß § 3 Abs. 8 UStG die Lieferung dort als ausgeführt, wo die Beförderung beginne. Im vorliegenden Fall habe die Beförderung in Deutschland begonnen, weshalb die deutschen Verkäufer die Umsatzsteuer abführen hätten müssen. Die Binnenmarktregelungen sehen jedoch abweichen davon vor, dass innergemeinschaftliche Lieferungen steuerfrei seien, d. h., dass der jeweilige Verkäufer keine Umsatzsteuer abführen müsse und der Verkäufer seine Waren zum Nettopreis erstehen könne. Die Besteuerung erfolge im Bestimmungsland. Im vorliegenden Fall hätten die Angeklagten die Fahrzeuge steuerfrei einkaufen können, dafür hätten sie jedoch im Bestimmungsland -in Österreich- Erwerbssteuer bzw. die Umsatzsteuer aus dem Weiterverkauf abführen müssen. Dies seien sie umgangen, indem sie die Lieferung an die steuerlich nicht fassbare Y***1*** GesmbH bzw. f.GmbH***1*** vortäuschten.

Für die Umsatzsteuerschuld sei es dann irrelevant, ob für den Leistungsaustausch Rechnungen angefertigt werden, wichtig sei nur, dass es tatsächlich einen Leistungsaustausch gegeben habe.

Die Tätigkeit der Angeklagten sei nach § 1 Abs. 1 Z. 1, 3, 19 Abs. 1 UStG als unternehmerisch zu bezeichnen. Sie unterläge daher der österreichischen Steuerpflicht, da sie im Inland erfolgt sei. Die Angeklagten hätten von September bis Dezember 2011 und Jänner bis März 2012 jeweils die Umsatzsteuer aus den in Österreich gelieferten Fahrzeugen abführen müssen.

Würdigung durch den Finanzstrafsenat des BFG:

Mit diesem Urteil wurden Finanzstraftaten geahndet, die nach der Urteilsbegründung gegen die Abgabepflicht einer Gesellschaft nach bürgerlichem Recht gerichtet waren. Die GesbR***1*** wurde jedoch wiederum im Spruch des Urteils nicht als Abgabepflichtige genannt, deren Abgaben verkürzt worden seien.

15. OGH v. 15.4.2015 (102-112)

Der Nichtigkeitsbeschwerde des M.S.***1*** gegen das Urteil des LG Graz zu 4***1*** y vom 28.1.2014 war teilweise Erfolg beschieden, das Urteil wurde hinsichtlich des Schuldspruches zu A.I.2. a und b durch den Obersten Gerichtshof aufgehoben. Die Aufhebung wurde wie folgt begründet:

„§ 39 Abs. 1 FinStrG ist eine Qualifikationsnorm, die an die Grundtatbestände der Abgabenhinterziehung (§ 33 Abs. 1, 2 und 4 FinStrG), anknüpft (Lässig in WK³ FinStrG § 39 RZ

2). Demgemäß ist Basisvoraussetzung der Subsumtion eines Verhaltens als Abgabebetrag nach § 39 Abs. 1 FinStrG, dass dieses-objektiv und subjektiv-alle Merkmale des in Rede stehenden Grundtatbestands erfüllt. Im Hinblick darauf zeigt die Beschwerde im Ergebnis zutreffend auf, dass die hinsichtlich des Schuldspruchs A/I/2 getroffenen Feststellungen zur subjektiven Tatseite die Subsumtion nach den Grundtatbeständen des § 33 Abs. 1 FinStrG und des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG nicht tragen (der Sache nach Z 9 lit. a).

Beide Tatbestände stellen nämlich unter anderem auch eine Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten da, die solcherart vom zumindest bedingten Vorsatz (§ 8 Abs. 1 FinStrG) des Täters umfasst sein muss. Konstatierungen hierzu enthält die angefochtene Entscheidung nicht. § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG verlangt zudem hinsichtlich des Bewirkens der Abgabenverkürzung nach der qualifizierten Vorsatzform Wissentlichkeit, wozu das Erstgericht ebenfalls keine Feststellungen trifft. Das Konstatierungsdefizit zur subjektiven Tatseite in Bezug auf das Tatbestandsmerkmal der Verletzung abgabenrechtliche Pflichten besteht auch hinsichtlich des Schuldspruchs wegen Finanzvergehen der gewerbsmäßigen Abgabenhinterziehung nach §§ 33 Abs. 1, 38 Abs. 1 lit. a FinStrG.

Die Schuldsprüche A/I/2 und B/II waren daher gemäß § 285e StPO in Stattgebung der Nichtigkeitsbeschwerde schon bei nichtöffentlicher Beratung sofort aufzuheben.

Im zweiten Rechtsgang wird zu beachten sein:

- (1) Zu § 33 Abs. 1 FinStrG: a) Hinsichtlich zu veranlagender Abgaben wird nach ständiger Rechtsprechung mit Abgabe einer Steuererklärung je Steuerart (unabhängig von der Höhe des Hinterziehungsbetrages) ein Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG begründet. Solcherart bildet insoweit die Jahressteuererklärung- allenfalls als Bündel mehrerer steuerlich trennbarer Einzelaspekte- das kleinste (nicht mehr teilbare) Element des Sachverhaltes, also eine selbstständige Art im materiellen Sinn (13 Os 142/08v). Entsprechendes gilt für das Unterlassen der Abgabe einer Jahressteuererklärung, in welchem Fall die Nichtabgabe bis zum gesetzlich vorgesehenen Endzeitpunkt (§ 33 Abs. 3 lit. a FinStrG) selbstständige Tat ist (13 OS 58/13y, Lässig in WK³ FinStrG Vorbem. RZ 9). Ein diesbezüglicher Schuldspruch setzt daher Feststellungen darüber voraus, ob der Angeklagte Jahressteuererklärung abgegeben oder dies bis zum gesetzlich vorgesehenen Endzeitpunkt (hierzu Lässig in WK³ FinStrG § 33 RZ 36) unterlassen hat und welche Unrichtigkeiten allenfalls abgegebene Erklärungen aufgewiesen haben. Unter dem Aspekt der Abgrenzung zwischen Versuch und Vollendung sind überdies Konstatierungen dazu erforderlich, ob Abgabenbescheide erlassen worden und -fallbezogen mit Blick auf den vor dem Inkrafttreten der mit Bundesgesetzblatt I 2013/14 vorgenommene Änderung des § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG gelegenen präsumptiven Tatzeitraum - ob diese gegebenenfalls in Rechtskraft erwachsen sind.

Da das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG ein Vorsatzdelikt ist, müssen sämtliche Tatbestandsmerkmale, also sowohl die Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht als auch das Bewirken einer Abgabenverkürzung vom -zumindest bedingten (§ 8 Abs. 1 FinStrG) - Tätervorsatz umfasst sein.

- (2) Zu § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG: Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG werden durch dort pönalisiertes Verhalten in Bezug auf Voranmeldungszeiträume (§ 21 Abs. 1 UStG) begangen, sodass sachverhaltsmäßig hinsichtlich jedes solchen Zeitraums jeder Abgabebetrag (unabhängig von der Höhe des Hinterziehungsbetrags) eine selbstständige Tat vorliegt. Ein Schuldspruch nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG muss sich daher stets auf einen konkreten Kalendermonat beziehen. Vollendet ist eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG, wenn die Vorauszahlung nicht bis zum 15. Tag des jeweils zweitfolgenden Monats (§ 21 Abs. 1 UStG) geleistet wird. Auch hierzu ist eine entsprechende Feststellungsbasis zu schaffen. Auf der subjektiven Tatseite verlangt § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG hinsichtlich der Pflichtverletzung zumindest bedingten Vorsatz (§ 8 Abs. 1 FinStrG), bezüglich des Bewirkens der Abgabenverkürzung die qualifizierte Vorsatzform Wissentlichkeit.
- (3) Zu § 38 Abs. 1 FinStrG: a) Nach ständiger Judikatur begründet die Verwendung der verba legalia ohne Herstellung eines Sachverhaltsbezugs einen Rechtsmangel infolge fehlender Feststellungen. Für Urteilskonstatierungen zur Gewerbsmäßigkeit folgt daraus insbesondere, dass der Gesetzesbegriff „fortlaufend“ durch konkrete Feststellungen zur intendierten Dauer des Einnahmenezuflusses aufzulösen ist, um dem Obersten Gerichtshof die Überprüfung der Verwirklichung des angesprochenen Sachverhaltselements zu ermöglichen (Lässig in WK³, FinStrG § 38 Rz 9, zu den diesbezüglichen Feststellungserfordernissen siehe Jerabek in WK³ StGB § 70 Rz 7) b) Zudem wird zu beachten sein, dass gemäß § 265 Abs. 1p FinStrG bei nach dem 31.12.2010 gelegenen Tatzeiten (hierzu in Bezug auf zu veranlagende Abgaben Lässig in WK³ FinStrG Vorbem Rz 9 und § 33 Rz 36) § 38 in der Fassung der FinStrG-Novelle 2010 BGBl I/2010/104 anzuwenden ist.
- (4) Zu § 39: Indem § 39 FinStrG an die Begehung von (bestimmten) Finanzvergehen, deren Ahndung in die (originäre [Lässig in WK³ FinStrG § 39 Rz 2]) Zuständigkeit des Gerichts fällt, anknüpft, normiert er-in Anlehnung an § 29 StGB (Ratz in WK³ StGB § 29 Rz 1, 57) und solcherart vergleichbar mit § 28 Abs. 2 Z 3 SMG und § 28 Abs. 4 Z. 3 SMG-eine besondere Art des Zusammenrechnungsgrundsatzes. Der Gesetzgeber verdeutlicht dies durch die Formulierung der Absätze 1 und 2 des § 39, wonach sich „des“ Abgabebetrag schuldig macht, wer (eine unbestimmte Anzahl der genannten) Finanzvergehen begeht. Im Fall des Zusammentreffens mehrerer (in § 39 Abs. 1 oder 2 genannter) Finanzvergehen ist daher bei Vorliegen qualifizierender Tatmodalitäten eine Subsumtionseinheit sui generis zu bilden, wobei die einzelnen Straftaten ihre rechtliche

Selbstständigkeit behalten (Ratz, WK²-StPO § 281 RZ 568 [zu § 29 StGB sowie § 28 Abs. 2 Z. 3 SMG und § 28a Abs. 4 Z. 3 SMG]). Teil dieser Subsumtionseinheit können aber ausschließlich solche Finanzvergehen sein, die unter Einsatz einer qualifizierenden Tatmodalität begangen worden sind, wobei immer nur gleichartige Finanzvergehen-zu einem Finanzvergehen (§ 39 Abs. 3 lit. a FinStrG) oder Verbrechen (§ 39 Abs. 3 lit. b oder lit. c FinStrG) des Abgabebetrugs - zusammenzufassen sind (Lässig in WK³ FinStrG § 39 RZ 3).

Die hier vorgenommene Zusammenfassung von Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG und solchen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG zu einem Verbrechen des Abgabebetrugs nach § 39 Abs. 1 lit. b, Abs. 3 lit. b FinStrG ist daher verfehlt. Zudem ist nicht nachvollziehbar, weshalb M.S.***1*** insoweit Grundtatbestände des § 33 Abs. 1 und des 33 Abs. 2 FinStrG, R.D.***1*** und G.W.***1*** hingegen nur jener des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG angelastet werden. Da § 39 Abs. 1 FinStrG unselbstständige Qualifikationstatbestände normiert, sind die dort umschriebenen Verhaltensweisen als (qualifizierender) Teil des jeweiligen Grundtatbestandes zu verstehen und müssen sie solcherart vom zumindest bedingten Vorsatz (§ 8 Abs. 1 FinStrG) des Täters umfasst sein (Lässig in WK³ FinStrG § 39 Rz 16). Entsprechende Konstatierungen enthält die angefochtene Entscheidung nicht. § 39 Abs. 3 FinStrG regelt eine - an das Vermögensstrafrecht des StGB angelehnte - Abstufung nach Wertqualifikationen. Demgemäß muss auch das Überschreiten des Qualifikationsgrenzen des § 39 Abs. 3 lit. b oder c FinStrG vom (zumindest bedingten) Tätervorsatz umfasst sein (Lässig in WK³ FinStrG § 39 Rz 3 und 28).

Ergänzende Anmerkungen des Finanzstrafsenates des BFG:

Die Nichtigkeitsbeschwerde des M.S.***1*** hat einen Umfang von 62 Seiten und enthält detaillierte Einwendungen gegen die Annahme des Gerichtes, dass der Angeklagte Finanzvergehen hinsichtlich Abgabenschuldigkeiten der GesbR***1*** begangen habe, dazu gibt es jedoch keine einzige Ausführung in der aufhebenden Entscheidung des OGH.

16. Schreiben der Finanzstrafbehörde an das Landesgericht für Strafsachen Graz v.
27.10.2015

Mit diesem Schreiben, das im Gerichtsakt zur ON 421 erliegt, wird auf ein Schreiben der StA vom 24.9.2015 Bezug genommen und zu folgenden Anfragen Stellung genommen:

1. In Bezug auf Umsatzsteuer und Einkommensteuer a) wurden Jahressteuererklärungen abgegeben, wenn ja welche b) oder wurde dies zu welchen Endzeitpunkten unterlassen, c) wurden Abgabenbescheide erlassen und sind diese in Rechtskraft erwachsen.
2. In Bezug auf die Umsatzsteuervoranmeldungen wird um Übermittlung einer Aufgliederung nach den jeweiligen Voranmeldungszeiträumen ersucht.

Zu 1. Zur Umsatzsteuer der GesbR***1***:

Im gegenständlichen Verfahren wurde seitens der Abgabenbehörde ab September 2011 bis März eine Umsatzsteuerpflicht der GesbR festgestellt und diese unter der StNr.

StNr.GesbR***1*** erfasst. Bis dato wurden durch die GesbR keine Steuererklärungen eingereicht und auch keine Voranmeldungen abgegeben und auch keine Vorauszahlungen geleistet. Die Umsatzsteuerjahreserklärung 2011 wäre bis spätestens 30.4.2012 einzureichen gewesen, die Umsatzsteuerjahreserklärung 2012 bis spätestens 30.4.2013. Die Voranmeldungen wären für 1/2012 am 15.3.2012, 2/2012 am 16.4.2012, 3/2012 am 15.5.2012 einzureichen gewesen und die Vorauszahlungen zu entrichten.

Es seien bisher folgende Festsetzungsbescheide erlassen worden:

	Festsetzungstag laut Bescheid	Betrag laut Festsetzung in €
U 9/2011	21.4.2013	41.448,40
10/2011	21.4.2013	48.183,33
11/2011	21.4.2013	40.516,66
12/2011	21.4.2013	33.870,66
1/2012	21.4.2013	29.800,00
2/2012	21.4.2013	67.899,18
3/2012	21.4.2013	18.266,67

Gegen die Festsetzungsbescheide wurde am 21.2.2013 Beschwerde erhoben, die Bescheide sind nicht in Rechtskraft erwachsen.

Für die Umsatzsteuer 2011 und 2012 liegen Schätzungsaufträge vor (7.11.2012 bzw. 11.11.2013), da die Jahreserklärungen nicht eingereicht wurden.

Zu 2. Zur Umsatzsteuer 2010, 2011 und Einkommensteuer 2010, 2011 betreffend

M.S:***1***:

M.S:***1*** wurde aufgrund der verfahrensgegenständlichen Feststellungen aus dem „***1 Verfahren“ zu 13***1***, unter StNr. StNr.Bf.***1*** steuerlich erfasst. Durch M.S:***1*** wurden bisher weder Jahressteuererklärungen, noch Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht noch Umsatzsteuervorauszahlungen geleistet. Die Umsatzsteuerjahreserklärung und die Einkommensteuerjahreserklärung 2010 wären am 30.4. 2011 einzureichen gewesen, die Umsatzsteuerjahreserklärung 2011 am 30.4.2011. Bisher wurde durch die Abgabenbehörde

lediglich ein Bescheid zur Einkommensteuer 2010 mit € 22.705,00 am 4.10.2011 erlassen. Dagegen wurde am 4.11.2011 Beschwerde erhoben, der Bescheid ist nicht rechtskräftig.

Würdigung durch den Finanzstrafsenat des BFG:

Auffällig ist, dass in diesem Schreiben auch Daten zum Abgabungsverfahren zu M.S:***1*** zur Umsatzsteuer 2011 enthalten sind, dies bekräftigt die Annahme, dass die ursprünglichen Ermittlungen der Staatsanwalt in dieser Rechtssache -Anordnung der Festnahme und der Hausdurchsuchung wegen des Tatverdachtes hinsichtlich Abgabenhinterziehungen beim Abgabepflichtigen M.S:***1*** - noch offen waren.

17. Mitteilung der Staatsanwaltschaft Graz an das Landesgericht v. 29.4.2016

Mit diesem Schreiben teilte die Staatsanwaltschaft dem Gericht das Vorhaben mit, in der Hauptverhandlung die Anklageschrift zu modifizieren.

18. Stellungnahme des Beschuldigten M.S:***1*** vom 18.5.2016 (ON 456):

Dieser Stellungnahme folgend wurde vor diesem Schreiben eine modifizierte Anklageschrift zugestellt, die jedoch nicht im Gerichtsakt erliegt. Die Anklage soll zu Punkt A.I.2. folgenden Wortlaut gehabt haben:

„Es haben bzw. es hat A) im Zuständigkeitsbereich des Finanzamtes Graz Stadt (§ 20, 21 AVOG) I. nachgenannte Personen unter Verwendung von Scheingeschäft und anderen Scheinhandlungen (§ 23 BAO), ausschließlich durch das Gericht zu ahndende Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung begangene und zwar

2. M.S:***1*** R.S.***1***, G.W.***1*** sowie die abgesondert verfolgten J.S.***1*** und K.K.***1***, im bewussten und gewollten Zusammenwirken als für die steuerlichen Belange der von ihnen in den angeführten Zeiträumen erzielten steuerbaren Umsätze Verantwortliche

a) für den Zeitraum September bis Dezember 2011 vorsätzlich, unter Verletzung abgabenrechtlicher Anzeige-, Offenlegung- und Wahrheitspflicht gemäß §§ 119 ff BAO, indem sie Umsätze aus der Lieferung von 43 Kfz an diverse österreichische Abnehmer über Zwischenschaltung der Firma Y***1*** GesmbH in der Umsatzsteuerjahreserklärung bis zum Ende der gesetzlichen Erklärungsfrist per 30.4.2012 nicht erklärten und somit die hierauf entfallenden Umsatzsteuerzahllast auch nicht entrichteten, eine Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von Euro 164.019,05 bewirkt sowie

b) die für den Zeitraum Jänner bis März 2012 vorsätzlich, unter Verletzung der Verpflichtung zur ordnungsgemäßen Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen, nämlich durch die Nichterfassung von Umsätzen aus der Lieferung von 38 Kfz an diverse österreichische Abnehmer über Zwischenschaltung der Firmen R.GmbH***1*** und A.KG***1*** in den Umsatzsteuervoranmeldungen bei gleichzeitiger Nichtentrichtung der

diesbezüglich darauf entfallenden Umsatzsteuervorauszahlungen eine Verkürzung an Umsatzsteuervorauszahlungen für Jänner 2012 in Höhe von Euro 29.800.00, für Februar 2012 in Höhe von Euro 67.899,18, für März 2012 in Höhe von Euro 18.266,67 insgesamt sohin in Höhe von Euro 115.965,85 bewirkt und dies nicht nur für möglich sondern für gewiss gehalten, wobei sie in vorbezeichneten Abgabenverkürzungen durch die missbräuchliche Verwendung der Umsatzsteueridentifikationsnummer der Firmen R.GmbH***1*** und A.KG***1***, durch missbräuchliche Verwendung von Rechnungspapier beider Firmen, durch missbräuchliche Verwendung selbst angefertigte Firmenstempel sowie durch das teilweise Auftreten mittels verfälschter Identitäten zur Verdeckung der tatsächlichen wirtschaftlichen Verhältnisse unternahmen und der strafbestimmende Wertbetrag Euro 250.000.00 (§ 39 Abs. 3 lit b Finanzstrafgesetz) übersteigt.

Würdigung durch den Finanzstrafsenat des BFG:

Der Wortlaut der Anschuldigungen im Vorhabensschreiben der Staatsanwaltschaft entspricht dem Wortlaut der Ausführungen zu den modifizierten Anlastungen im Schriftsatz vom 18.5.2016.

Wiederum wurde mit diesem Schriftsatz detailliert die Rechtsrichtigkeit einer Zurechnung der verfahrensgegenständlichen Erwerbe und Verkäufe an die GesbR***1*** bestritten.

19. Im zweiten Rechtsgang haben zu folgenden Terminen weitere Hauptverhandlungen stattgefunden:

Hauptverhandlung 23.5.2016 (Seite 113-136 des Strafaktes)

Hauptverhandlung 24.5.2016 (Seite 137-152 des Strafaktes)

Hauptverhandlung 30.5.2016 (Seite 153-168 des Strafaktes)

Hauptverhandlung 1.6.2016 (Seite 169-195 des Strafaktes)

Hauptverhandlung 12.7.2016 (Seite 196-210 des Strafaktes)

20. Urteil v. 12.7.2016, Unzuständigkeitserklärung nach § 214 FinStrG:

Im zweiten Rechtsgang erging am 12.7.2016, zu 4***1*** (Blatt 211-242) ein Freispruch nach § 214 FinStrG zu Punkt A.I.2. der damaligen Anklage mit folgendem Wortlaut:

„Hingegen werden die Angeklagten M.S:***1***, G.W.***1*** und R.S.***1*** von der wider sie von der Staatsanwaltschaft Graz zu 12St***1*** erhobenen und modifizierten Anklage, es hätten

A. im Zuständigkeitsbereich des Finanzamtes Graz-Stadt (§§ 20, 21 AVOG)

- I. nachgenannte Personen unter Verwendung von Scheingeschäften und anderen Scheinhandlungen (§ 23 BAO), ausschließlich durch das Gericht zu ahndende Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung begangen und zwar
2. M.S.***1***, R.S.***1***, G.W.***1*** sowie die abgesondert verfolgten J.S.***1*** und K.K.***1*** im bewussten und gewollten Zusammenwirken als für die steuerlichen Belange der von ihnen in den angeführten Zeiträumen erzielten steuerbaren Umsätze Verantwortliche,
 - a) für den Zeitraum September bis Dezember 2011, vorsätzlich unter Verletzung abgabenrechtlicher Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflichten (§§ 119 ff BAO), indem sie Umsätze aus der Lieferung von 43 Kraftfahrzeugen an diverse österreichische Abnehmer unter Zwischenschaltung der R.GmbH***1*** in der Umsatzsteuerjahreserklärung bis zum Ende der gesetzlichen Erklärungsfrist per 30. 4. 2012 nicht erklärt hätten und somit die hierauf entfallende Umsatzsteuerzahllast auch nicht entrichtet hätten und somit die hierauf entfallende Umsatzsteuerzahllast auch nicht entrichtet hätten, eine Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von € 164.019,05 bewirkt hätten sowie
 - b) für den Zeitraum Jänner bis März 2012 vorsätzlich, unter Verletzung der Verpflichtung zur ordnungsgemäßen Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen, nämlich durch die Nichterfassung von Umsätzen aus der Lieferung von 38 Kraftfahrzeugen an diverse österreichische Abnehmer unter Zwischenschaltung der Firmen R.GmbH***1*** und A.KG***1*** in den Umsatzsteuervoranmeldungen bei gleichzeitiger Nichtentrichtung der diesbezüglich darauf entfallenden Umsatzsteuervorauszahlungen eine Verkürzung an Umsatzsteuervorauszahlungen für Jänner 2012 in der Höhe von € 29.800,00, Februar 2012 in der Höhe von € 67.899,18, März 2012 in der Höhe von € 18.266,67, insgesamt sohin in der Höhe von € 115.965,85 bewirkt hätten und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten hätten, wobei sie die vorbezeichneten Abgabenverkürzungen durch die missbräuchliche Verwendung der Umsatzsteueridentifikationsnummern der Firma R.GmbH***1*** und A.KG***1***, durch missbräuchliche Verwendung von Rechnungspapier beider Firmen, durch missbräuchliche Verwendung selbst angefertigter Firmenstempel sowie durch das teilweise Auftreten mittels verfälschter Identitäten zur Verdeckung der tatsächlichen wirtschaftlichen Verhältnisse unternommen hätten.

Auf den Seiten 30 bis 61 des Urteils wird zum Anklagefaktum A.I.2. detailliert ausgeführt, welche Überlegungen der erkennende Schöffensenat nach Abschluss des Beweisverfahrens hatte.

Auf Seite 36 des Urteils wird ausgeführt, dass ein Zusammenschluss der drei Angeklagten nicht als erwiesen angenommen werden konnte. Ebenso wenig ein solcher mit den beiden abgesondert Verfolgten. Dem folgt auf Seite 37 des Urteils der Passus, dass es, da es keine Telefonüberwachungsprotokolle des R.S.***1*** gebe, zudem die Feststellung einer Täterschaft erschwert sei, zumal fraglich sei, wie er seine Tätigkeit im bewussten und gewollten Zusammenwirken mit den übrigen Angeklagten entfaltet haben sollte, wenn sie sich über den angeklagten mehrmonatigen Tatzeitraum nicht auch telefonisch diesbezüglich ausgetauscht hätten. Bemerkenswert sei, dass auch die ermittelnde Finanz nicht einheitlich von einer Gesellschaft der drei Angeklagten bzw. dieser und den beiden abgesondert Verfolgten ausgehe. Im Prüfbericht des Finanzamtes Oststeiermark betreffend die U.GmbH***1*** gehe die Finanz von Fahrzeuglieferungen der R.GmbH***1*** aus und in den Umsatzsteuerbescheiden von einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts bestehend aus Erst-, Zweit- und Drittangeklagtem.

Eine unmittelbare Verbindung des K.K.***1***, einer der beiden gesondert verfolgten Personen, mit denen die Angeklagten im bewussten und gewollten Zusammenwirken tätig gewesen sein sollten, zu R.S.***1*** sei selbst für die erhebenden Finanzbeamten (wortwörtlich) nicht erkennbar gewesen. Es habe somit seitens des Gerichts ein Zusammenschluss zwischen den drei verfahrensgegenständlichen Angeklagten, aber auch zwischen den drei verfahrensgegenständlichen Angeklagten und den beiden abgesondert verfolgten K.K.***1*** und J.S.***1*** nicht festgestellt werden können. Auf Seite 40 des Urteils wird ausgeführt, dass begründete Anhaltspunkte dafür bestünden, dass die verfahrensgegenständlichen Angeklagten, sollten sie die anklagegegenständlichen Tathandlungen tatsächlich durchgeführt haben - was jedoch nicht festgestellt habe werden können - dies zumindest nicht exklusiv getan hätten, weshalb es absolut notwendig sei konkrete Feststellungen hinsichtlich jedes einzelnen anklagegegenständlichen Umsatzsteuerfalls zu treffen.

Der erhoben habende Finanzbeamte AD L***1*** habe befragt ausgeführt, dass es im Einzelnen bei keinem der Fahrzeuge nachvollziehbar sei, wer einzelne Handlungen gesetzt habe. Nach den Ermittlungsergebnissen könnten die Fahrzeuge daher nicht aufgeteilt und den jeweiligen Angeklagten zugeordnet werden.

Die Finanz habe eine Mitunternehmerschaft angenommen, die arbeitsteilig vorgegangen sei, wobei als verbindendes Element zwischen den einzelnen Beschuldigten die Verwendung der Firmenpapiere der R.GmbH***1*** und A.KG***1*** angezogen worden seien. Dabei könne es laut Aussage AD L***1*** sein, dass bezogen auf einzelne Fahrzeuge einzelne Angeklagte nicht involviert gewesen seien. Das bewusste und gewollte Zusammenwirken sei von den Ermittlungsbehörden angenommen worden, da zwar K.K.***1*** gegenüber dem Autohaus K4***1*** in Erscheinung getreten sei, nicht jedoch beim Autohaus K1***1*** und es sich nach demselben Muster mit anderen Beschuldigten verhalten habe, welche nur gegenüber

gewissen Abnehmern in Erscheinung getreten seien. Es werde daher davon ausgegangen, dass dennoch alle anlagegegenständlichen Umsatzsteuerfälle allen Angeklagten - und den abgesondert Verfolgten - in bewusstem und gewolltem Zusammenwirken zuzurechnen seien. Diese Argumentation überzeuge strafrechtlich nicht.

Zur R.GmbH***1*** wurde auf Seite 41 des Urteils ausgeführt, dass nach einer Betriebsprüfung durch das Finanzamt Wien (Anmerkung; Es gibt zwar eine Finanzstrafbehörde Wien, jedoch kein Finanzamt Wien, die Prüfung erfolgte durch das Finanzamt Wien 6/7/15) auch ein Umsatzsteuerbescheid erlassen worden sei, der ein verfahrensgegenständliches Fahrzeug umfasste habe. Es sei nicht nachvollziehbar, warum die Zuständigkeit des Finanzamtes Wien für dieses Fahrzeug gegeben sei, wenn gleichzeitig das Finanzamt Graz- Stadt seine Zuständigkeit (nicht nur) für dieses Fahrzeug in Anspruch nehme, zumal Ausgangspunkt der Erhebungen des Finanzamtes Wien eine Kontrollmitteilung des Finanzamtes Judenburg-Liezen gewesen sei. Im Verfahren habe sich ergeben, dass für die R.GmbH***1*** 5 Umsatzsteuervoranmeldungen elektronisch eingereicht worden seien.

Auf Seite 48 des Urteils wird ausgeführt, dass sich die Verbindung zu M.S.***1*** als Mitglieder der Tätergruppe insbesondere aus der von K.K.***1*** gegenüber den ermittelnden Beamten am 21. Juni 2012 getätigten Aussage, wonach M.S.***1*** der eigentliche Drahtzieher hinter der Firma R.GmbH***1*** sei, ergebe. Insbesondere auf Grund des Stellenwerts, nämlich dass es sich bei dieser Aussage des K.K.***1***, welche lediglich in einem Aktenvermerk wiedergegeben sei, als wesentliches und eines der wenigen M.S.***1*** direkt belastenden Beweismittel handle, sei es schlicht unverständlich, dass dieser dazu nicht förmlich einvernommen worden sei, dies insbesondere vor dem Hintergrund der Aussage des AD L***1***, dass es keine Ermittlungsergebnisse gebe, die zum Inhalt hätten passen können, dass M.S.***1*** an Fahrzeuglieferungen oder Fahrzeugüberstellungen beteiligt gewesen wäre.

Zur Berechnung des strafbestimmenden Wertbetrages wird auf den Seiten 50 ff des Urteils ausgeführt, dass die Anlastung zu A. I. 2. a, b laut Anklageschrift auf dem Abschlussbericht der Steuerfahndung beruhe.

Die am 24.1.2013 erlassenen Umsatzsteuerbescheide zur GesbR***1*** StNr. 68/StNr.GesbR***1***, beruhten ebenfalls auf den Ermittlungen der Steuerfahndung.

Für den Zeitraum 9/2011 bis 12/2011 seien insgesamt € 164.019,05 an Umsatzsteuer vorgeschrieben worden. Für 1/2012 € 29.800,00, für 2/2012 € 67.899,18, für 3/2012 € 18.266,67.

Zudem seien Schätzungsaufträge für die Umsatzsteuer 2011 und 2012 vorgelegen.

Die Bescheide seien lediglich dem Drittangeklagten und dem Vertreter des Erstangeklagten (Bf.) zugestellt worden.

Der Drittangeklagte habe Beschwerde erhoben, deren Erledigung noch offen sei.

Nicht nachvollziehbar sei, dass sich die Beträge in den Umsatzsteuerbescheiden zwar mit den angeklagten Beträgen deckten, die vermeintlichen Abgabenhinterzieher jedoch nicht, so hätten laut Finanzamt in ihren Abgabenbescheiden die drei verfahrensgegenständlichen Angeklagten diese Umsatzsteuerhinterziehung zu dritt bewirkt, während laut Anklageschrift sie diese Beträge auch im bewussten und gewollten Zusammenwirken mit zwei weiteren, abgesondert Verfolgten bewirkt hätten. Auch diese Diskrepanz habe nicht aufgeklärt werden können.

Zur vermeintlich hinterzogenen Umsatzsteuer 2011 wird ausgeführt, dass Auto 20 und Auto 42 laut Unterlagen im Jänner 2012 geliefert worden seien und nicht im Jahr 2011. Für die Autos 11, 14, 27, 29, 34 und 38 erlägen keine Zahlungsbelege im Akt. Es sei damit nicht möglich festzustellen, ob diese Umsatzsteuer tatsächlich den drei Angeklagten zuzurechnen wäre oder jemand anderem. Hinsichtlich Auto 43 erlägen keine Ankaufsunterlagen aus Deutschland. Es sei somit nicht feststellbar, ob es sich dabei tatsächlich um eine Fahrzeugbeschaffung ohne Entrichtung der Umsatzsteuer gehandelt habe. Hinsichtlich der Autos 3 und 28 liege der Zulassungstag vor dem Kaufvertragstag, wobei der Kaufvertrag Voraussetzung der Zulassung sei, zudem handle es sich bei Auto 3 um dasjenige, aus dem Umsatzsteuerbescheid des Finanzamtes Wien hinsichtlich R.GmbH***1***, womit die Zuständigkeit des Finanzamtes Graz hinsichtlich Auto 3 fraglich erscheine. AD Robert L***1*** habe diesbezüglich nicht zur Aufklärung beigetragen.

Auto 23 habe laut Liste J.K.***1*** persönlich abgeholt, was aufgrund sämtlicher übriger Beweisergebnisse schlicht unwahr gewesen sei. Bei Auto 37 in der Liste bestehe ein Tippfehler, der Betrag mache € 26.833,33 aus. Schließlich sei hinsichtlich folgender Fahrzeuge nicht festzustellen gewesen, dass diese von den drei Angeklagten zu vertreten seien, nämlich Fahrzeug 31, 35, 36, 39, 40 und 43, dies aufgrund der abweichenden Unterschriften auf den Belegen. Wenn man nun lediglich diese nicht feststellbaren Lieferungen von den anklagegegenständlichen Lieferungen 2011 abziehe - ohne konkrete Feststellungen zu den übrigen Fahrzeugen zu treffen, erhalte man einen Betrag an vermeintlich hinterzogener Umsatzsteuer von € 93.251,59.

Die - von wem auch immer und wie auch immer - vermeintlich hinterzogene Umsatzsteuer für das Jahr 2011 betrage somit jedenfalls nicht mehr als € 100.000,00.

Weiters sei auf den Umsatzsteuerbescheid des Finanzamtes Wien zu verweisen, wonach ein weiteres Auto geschätzt worden sei, sodass auch dieses geschätzte Fahrzeug bei der Berechnung in Abzug zu bringen sein werde. Schließlich stelle der Umsatzsteuerbescheid des Finanzamtes Wien die Zuständigkeit des Finanzamtes Graz Stadt grundsätzlich in Frage und erscheine es bemerkenswert, dass hinsichtlich der Umsatzsteuer eines einzigen Fahrzeuges - nämlich Fahrzeug 3 - zwei verschiedene Finanzämter für sich jeweils unabhängig voneinander

und - offensichtlich - ohne jegliche Koordinierung ihres Vorgehens die Zuständigkeit in Anspruch nehmen.

Schlüssele man nun Punkt A.I.2. lit. b der Anklage monatlich auf, so sei auf den ersten Blick ersichtlich, dass kein Finanzvergehen - von wem auch immer und wie auch immer begangen - vorliege, das den Betrag von € 100.000,00 erreiche. Modifiziere man diesen Punkt nun und sage, dass auch bereits der Zeitraum für die Umsatzsteuerjahreserklärung abgelaufen sei und daher die Beträge zusammenzurechnen seien, handle es sich laut Anklage um einen Betrag von € 115.965,85. Zunächst sei nach den Verfahrensergebnissen der Betrag der Lieferungen der Autos 30 und 42 hinzuzurechnen, welche entgegen der Aufstellung nicht 2011 geliefert worden seien. Auto 89, Auto 55 und Auto 62 seien von K.K.***1*** bzw. C.L.***1*** im Auftrag K.K.***1*** geliefert und abgewickelt worden, sodass diese im Zweifel nicht den drei hier Angeklagten zuzurechnen seien. Bei den Autos 4 und 5 von A.KG***1*** wiederum lägen keine Ausgangsrechnungen vor, sodass nicht festgestellt werden könne, dass es sich dabei um Lieferungen, bei welchen die Umsatzsteuer hinterzogen worden sei, handle. Wenn man lediglich dies nun ausrechne, wiederum ohne konkrete Feststellungen zu den übrigen Fahrzeugen zu treffen, erhalte man einen Betrag von € 95.850,01 an vermeintlich hinterzogener Umsatzsteuer, sodass auf die Beweiswürdigung hinsichtlich der übrigen Fahrzeuge nicht mehr einzugehen sei. Die - von wem auch immer und wie auch immer - vermeintlich hinterzogene Umsatzsteuer für das Jahr 2012 betrage somit nicht mehr als € 100.000.

Auf den Seiten 60 und 61 des Urteils wurde zusammenfassend ausgeführt, dass die subjektive Tatseite hinsichtlich der drei Angeklagten nicht geklärt werden habe können, zumal deren Aussagen derart widersprüchlich und unglaubhaft gewesen seien, dass ihnen kaum Beweiswert zugemessen werden habe können. R.S.***1*** habe angegeben, dass er gemeinsam mit M.S.***1*** und G.W.***1*** ca. 30 bis 40, maximal 50 Fahrzeuge gemacht hätte. Von den Steuerhinterziehungen habe er aber erst im April 2012 anlässlich der Verhaftung erfahren. G.W.***1*** wiederum habe ausgeführt, dass er lediglich der vorsatzlose Fahrer des R.S.***1*** gewesen sei und M.S.***1*** erst später dazu gestoßen sei. M.S.***1*** habe wiederum angegeben, nichts mit der Sache zu tun gehabt zu haben und lediglich ab März 2012 G.W.***1*** geholfen zu haben. Auch aus den Vorverurteilungen des Erst- und des Zweitangeklagten lasse sich für den gegenständlichen Tatverdacht nichts ableiten zumal zwar der Erstangeklagte wegen Steuerhinterziehung bei Autos verurteilt worden sei, der Zweitangeklagte hingegen wegen Wirtschaftskriminalität im Zusammenhang mit der Gründung von Scheinfirmen. Auch erscheine fraglich woher die Angeklagten das Geld für die Finanzierung des Autohandels gehabt haben sollten. Schließlich sei auch ein bewusstes und gewolltes Zusammenwirken mit den abgesondert verfolgten J.S.***1*** und K.K.***1*** nicht festgestellt worden, zumal die Verfahrensergebnisse für eine Doppelgleisigkeit bzw. mehrfache Verwendung desselben opus moderandi gesprochen hätten. Zudem sei es aufgrund der Beweisergebnisse nicht möglich konkrete Feststellungen hinsichtlich der vermeintlich

hinterzogenen Umsatzsteuer im Sinne von wer, wann, wo und wie zu treffen. Aus all diesen beweismäßigenden Überlegungen sei hinsichtlich des Faktum A.I.2. der Anklageschrift mit Nichtfeststellung vorzugehen gewesen.

II. Übergang auf das behördliche Finanzstrafverfahren

1. Rechtsgrundlagen

Gemäß § 214 Abs. 1 FinStrG steht der Freispruch wegen Unzuständigkeit der Gerichte zur Ahndung eines Finanzvergehens der Verurteilung wegen einer anderen strafbaren Handlung nicht entgegen, deren sich der Angeklagte durch dieselbe Tat schuldig gemacht hat.

Abs. 2: Ein Freispruch wegen Unzuständigkeit ist zu fällen, wenngleich ein Schuldspruch auch aus anderen Gründen nicht gefällt werden kann.

Abs. 4: Nach rechtskräftigem Freispruch wegen Unzuständigkeit kann das Finanzvergehen nur dann gerichtlich verfolgt werden, wenn die Wiederaufnahme nach § 220 bewilligt worden ist.

Gemäß § 53 Abs. 1 FinStrG ist das Gericht zur Ahndung von Finanzvergehen zuständig, wenn das Finanzvergehen vorsätzlich begangen wurde und der maßgebliche Wertbetrag, nach dem sich die Strafdrohung richtet (strafbestimmender Wertbetrag) 100 000 Euro übersteigt oder wenn die Summe der maßgeblichen strafbestimmenden Wertbeträge aus mehreren zusammentreffenden vorsätzlich begangenen Finanzvergehen 100 000 übersteigen und alle diese Vergehen in die örtliche und sachliche Zuständigkeit derselben Finanzstrafbehörde fielen.

Gemäß § 220 Abs. 1 FinStrG kann, auch wenn die gerichtliche Zuständigkeit zur Ahndung eines Finanzvergehens rechtskräftig abgelehnt oder wegen gerichtlicher Unzuständigkeit der Anklage keine Folge gegeben oder der Angeklagte freigesprochen worden ist, das Strafverfahren wegen dieses Vergehens nur nach Wiederaufnahme eingeleitet oder fortgesetzt werden.

Gemäß § 54 Abs. 5 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde, wenn durch die Staatsanwaltschaft das Ermittlungsverfahren gemäß § 202 Abs. 1 eingestellt oder das gerichtliche Verfahren durch eine Entscheidung, die auf der Ablehnung der Zuständigkeit beruht (Unzuständigkeitsentscheidung), beendet, das Finanzstrafverfahren fortzusetzen, einer Bestrafung darf aber kein höherer strafbestimmender Wertbetrag zugrunde gelegt werden, als er der finanzstrafbehördlichen Zuständigkeit entspricht.

Gemäß § 14 Abs. 3 FinStrG ist Verfolgungshandlung jede nach außen erkennbare Amtshandlung eines Gerichtes, einer Staatsanwaltschaft, einer Finanzstrafbehörde, des Bundesfinanzgerichts oder eines im § 89 Abs. 2 genannten Organes, die sich gegen eine bestimmte Person als den eines Finanzvergehens Verdächtigen, Beschuldigten oder Angeklagten richtet, und zwar auch dann, wenn das Gericht, die Staatsanwaltschaft, die Finanzstrafbehörde, das Bundesfinanzgericht oder das Organ zu dieser Amtshandlung nicht

zuständig war, die Amtshandlung ihr Ziel nicht erreicht oder die Person, gegen die sie gerichtet war, davon keine Kenntnis erlangt hat.

Gemäß § 31 Abs. 1 FinStrG erlischt die Strafbarkeit eines Finanzvergehens durch Verjährung. Die Verjährungsfrist beginnt, sobald die mit Strafe bedrohte Tätigkeit abgeschlossen ist oder das mit Strafe bedrohte Verhalten aufhört. Gehört zum Tatbestand ein Erfolg, so beginnt die Verjährung erst mit dessen Eintritt zu laufen. Sie beginnt aber nie früher zu laufen, als die Verjährungsfrist für die Festsetzung der Abgabe, gegen die sich die Straftat richtet.

Abs. 2: Die Verjährungsfrist beträgt für Finanzordnungswidrigkeiten nach §§ 49 bis 49 b drei Jahre, für andere Finanzvergehen fünf Jahre.

Abs. 3: Begeht der Täter während der Verjährungsfrist ein vorsätzliches Finanzvergehen, auf das § 25 oder § 191 StPO nicht anzuwenden ist, so tritt die Verjährung nicht ein, bevor auch für diese Tat die Verjährungsfrist abgelaufen ist.

Gemäß § 207 Abs. 2 BAO in Verbindung mit § 208 Abs. 1 lit. a BAO beginnt die Frist der Festsetzungsverjährung für die Umsatzsteuer mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist.

2. Würdigung des Finanzstrafsenates des BFG:

Im Urteil zu 4***1*** vom 12.7.2016 wurde unrichtig davon ausgegangen, dass für eine Gerichtszuständigkeit hinsichtlich jeder Tat (Verkürzung einer Abgabe für einen bestimmten Zeitraum) ein die Wertgrenze für die gerichtliche Zuständigkeit in einem Finanzstrafverfahren von € 100.000 übersteigender strafbestimmender Wertbetrag gegeben sein muss, daher war die Unzuständigkeitserklärung gesetzwidrig.

Gegen dieses Urteil wäre sowohl der Staatsanwaltschaft als auch der Privatbeteiligtenvertreterin als Vertreterin der Finanzstrafbehörde Graz-Stadt eine Nichtigkeitsbeschwerde zugestanden.

Es wurde jedoch nach Anmeldung in der Folge keine Nichtigkeitsbeschwerde erhoben, das Urteil ist unbekämpft in Rechtskraft erwachsen.

Rechtswidrigkeit wegen unrichtiger Anwendung einer gesetzlichen Bestimmung stellt keinen Wiederaufnahmsgrund dar.

Die Finanzstrafbehörde hatte somit nach § 54 Abs. 5 FinStrG nach Rechtskraft der Unzuständigkeitserklärung des Gerichtes lediglich noch das Recht ein bereits anhängiges Finanzstrafverfahren verwaltungsbehördlich weiterzuführen, wobei eine Unzuständigkeitserklärung eines Gerichtes keine Bindung an eine vorgenommene Beweiswürdigung im gerichtlichen Verfahren für das weiterzuführende behördliche Verfahren auslöst. Zudem stand es der Finanzstrafbehörde offen innerhalb der

Verfolgungsverjährungsfrist allenfalls auch ein Verfahren zu bisher nicht durch das Gericht verfolgten Taten anhängig zu machen.

2.1. GesbR***1***:

Bereits anhängig waren im Zeitpunkt der Unzuständigkeitsentscheidung des Gerichtes Finanzstrafverfahren gegen die Personen M.S.***1***, R.S.***1*** und G.W.***1*** im Umfang der ihnen im Gerichtsverfahren angelasteten Verkürzungen von Umsatzsteuern der GesbR***1***, also:

- 1) ein Finanzstrafverfahren zur Verkürzung der Jahresumsatzsteuer 2011 der GesbR***1***, als Tat und
- 2) Finanzstrafverfahren hinsichtlich Verkürzungen der Umsatzsteuervorauszahlungen der GesbR***1*** für die Monate Jänner, Februar und März 2012, als drei weitere Taten.

Diese Verfahren wurden mit Erlassung der Anklageschrift v. 22.11.2012 (Sie stellt eine Verfolgungshandlung nach § 14 Abs. 3 FinStrG dar) anhängig.

Zur angelasteten Verkürzung der Umsatzsteuervorauszahlungen ist auf VwGH 30.5.1995, 93/13/0217 zu verweisen:

„Im Beschwerdefall hat die belangte Behörde als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz das bereits von der ersten Instanz inkriminierte Verhalten des Bf., nämlich die Unterlassung der Entrichtung der Vorauszahlungen an Umsatzsteuer, einem anderen. mit niedrigerer Strafe bedrohten, Tatbestand unterstellt. Eine derartige andere rechtliche Beurteilung (hier: § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG statt § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG) bleibt im Rahmen der der Rechtsmittelbehörde zustehenden Abänderungsbefugnis. Von einer Auswechslung der Tat kann dabei keine Rede sein. Wenn der Bf. dabei unter dem Gesichtspunkt einer Verletzung des Parteiengehörs rügt, die belangte Behörde habe ihn nicht auf ihre rechtliche Beurteilung hingewiesen, so ist ihm entgegenzuhalten, dass der Grundsatz des Parteiengehörs die Behörde nicht verpflichtet, die aus den aufgenommenen Beweisen gezogenen Schlussfolgerungen und rechtlichen Erwägungen vorzuhalten. Es liegt dabei auch kein Verstoß gegen ein Überraschungsverbot vor.“

Der VwGH sieht demnach als „Sache“ des Verfahrens die Unterlassung der Entrichtung einer Umsatzsteuervorauszahlung an, somit ist mit Erlassung der Anklageschrift auch rechtswirksam und fristgerecht eine Verfolgungshandlung hinsichtlich einer Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG zu den Tatzeiträumen Jänner, Februar und März 2012 hinsichtlich der abgabepflichtigen GesbR***1*** gesetzt worden und konnte ein anhängiges Verfahren dazu auch verwaltungsbehördlich als Finanzordnungswidrigkeit weitergeführt werden.

2.2. Einzelunternehmer M.S.***1***:

Mit Anordnung der Festnahme wurde jedoch zunächst ein Finanzstrafverfahren gegen M.S.***1*** wegen Abgabebetrgs und Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG anhängig. Dies betraf nach der Anschuldigung Taten von Jänner 2011 bis laufend laut Beschluss auf Verhängung der Untersuchungshaft v. 24.5.2012. Somit wurde auch ein gerichtliches Finanzstrafverfahren zu Taten des M.S.***1*** gegen seine Verpflichtung gemäß § 21 Umsatzsteuergesetz zu den jeweiligen Fälligkeiten Voranmeldungen einreichen und Vorauszahlungen leisten zu müssen für die Tatzeiträume 9/11, 10/11, 12/11, 1/12, 2/12 und 3/12 anhängig. Dazu ist aus dem im Band 23 des Gerichtsaktes erliegenden Anordnungs- und Bewilligungsbogen keine Entscheidung der Staatsanwaltschaft zu diesen Taten ersichtlich. Es könnte weiterhin eine Fortsetzungsmöglichkeit bestehen.

2.3. R.GmbH***1*** und A.KG***1***

Im Zeitpunkt der Unzuständigkeitserklärung des Gerichts wäre es auch noch möglich gewesen wegen Finanzvergehen, begangen als faktischer Geschäftsführer der R.GmbH***1*** oder im Rahmen der faktischen Geschäftsführung der A.KG***1*** wegen der verfahrensgegenständlichen Geschäftsfälle anhängig zu machen, so man die Abgabenverkürzungen bei diesen Rechtssubjekten gesehen hätte, da die Verfolgungsverjährung noch nicht eingetreten war.

III. Behördliches Finanzstrafverfahren:

1. Einstellungsantrag v. 27.2.2017:

Über den Antrag auf Einstellung des Verfahrens v. 27.2.2017 (Blatt 243-284) wurde nicht gesondert abgesprochen. Er wurde durch das Erkenntnis des Spruchsenates erledigt.

2. Stellungnahme der Amtsbeauftragten v. 30.3.2018:

Mit Stellungnahme der Amtsbeauftragten vom 30.3.2018 wurde die Anschuldigung an den Spruchsenat zur Entscheidung herangetragen, dass die drei Personen M.S.***1***, R.S.***1*** und G.W.***1*** im bewussten und gewollten Zusammenwirken Umsatzsteuer 2011 vorsätzlich verkürzt und vorsätzlich Umsatzsteuervorauszahlungen für 1, 2 und 3/2012 nicht binnen 5 Tagen ab Fälligkeit entrichtet hätten.

Die Ausführungen lauteten wie folgt:

„Die Zuständigkeit des Spruchsenates begründet sich auf den Ausspruch der Unzuständigkeit gemäß § 214 FinStrG zu den nunmehr verfahrensgegenständlichen Anklagepunkten im Urteil des Schöffensenats des Landesgerichts für Strafsachen Graz zu 4***1*** vom 12.7.2016.

Sachverhalt:

Vorgeschichte: Der Beschuldigte M.S.***1*** wurde bereits am 12.6.2012 in einem gerichtlichen Finanzstrafverfahren zu 13***1***, wegen der Finanzvergehen der

gewerbsmäßigen Abgabenhinterziehung nach §§ 33 Abs. 1, 38 Abs. 1 lit. a FinStrG zu einer Geldstrafe iHv € 1,400.000,00, im Uneinbringlichkeitsfall 14 Monate Ersatzfreiheitsstrafe sowie zu einer zusätzlichen Freiheitsstrafe in Höhe von 12 Monaten rechtskräftig verurteilt.

Zweitangeklagte war damals seine Lebensgefährtin G.Z.***1***, welche ebenso für Teile der Anklagepunkte rechtskräftig verurteilt wurde (siehe dazu Urteil vom 12.6.2012).

Inhaltlich waren die zur Verurteilung führenden Sachverhalte ähnlich den diesem Verfahren zugrundeliegenden Sachverhalten.

Während des laufenden Gerichtsverfahrens erhoben sich weitere Verdachtsmomente, die über Anordnung der Staatsanwaltschaft Graz (Gz. 12St***1***) zu Ermittlungen seitens der Steuerfahndung Graz gegen die Tätergruppe M.S:***1***, R.S.***1***, Go***1*** ***5***, K.K.***1*** und J.S.***1*** führten.

Aufgrund der Ermittlungsmaßnahmen der Steuerfahndung, welche auch Hausdurchsuchungen und Telefonüberwachungen beinhalteten, vor allem aber durch zahlreiche Rechtshilfersuchen an diverse deutsche Staatsanwaltschaften, konnte folgender Sachverhalt ermittelt werden, welcher Inhalt des gerichtlichen Strafverfahrens 4***1*** wurde. Dabei waren M.S:***1***, R.S.***1*** und Go***1*** ***5*** die Angeklagten. Die Verfahren gegen K.K.***1*** und J.S.***1*** wurden gesondert geführt und nach Geständnis der Angeklagten auch längst rechtskräftig abgeschlossen.

Aus dem Abschlussbericht der Steuerfahndung Graz vom 10.10.2012 ergibt sich der Grundsachverhalt, welcher auch Thema dieses Verfahrens ist, und wird der Grundsachverhalt hier aus dem Abschlussbericht auszugsweise dargestellt.

3. Der inkriminierte Sachverhalt und Ausführungen zur Verdachtslage

3.1. Steuerpflichtige Umsätze gem. § 1 Abs. 1 UStG

Nach dem nunmehr vorliegenden Ermittlungsergebnis der Steuerfahndung ist davon auszugehen, dass die o.a. Tätergruppe im Zeitraum September 2011 bis März 2012 insgesamt 74 Fahrzeuge bei deutschen Autohändlern umsatzsteuerfrei erworben hat und in der Folge an die österreichischen Autohändler

„A.GmbH***1*** (FN7***1*** f

- U.GmbH***1*** (FN2***1*** f)

-W.GmbH***1*** (FN FN3***1***)

- „S.GmbH***1*** (FN FNK***1***)

sowie die privaten Abnehmer

-P.K.***1***

-O.G.***1***

-O.M.***1***

in Österreich und damit gem. § 1 Abs. 1 UStG umsatzsteuerpflichtig geliefert hat.

Die Fahrzeugankäufe in Deutschland erfolgten unter der missbräuchlichen Verwendung der UID-Nummern ATU1***1***, zuordenbar der in Österreich steuerlich erfassten Firma R.GmbH***1*** (FN FNT***1***) sowie ATU ATU2***1***, zuordenbar der in Österreich steuerlich erfassten Firma A.KG***1*** (FN FNa***1***), da hinsichtlich beider Firmen davon auszugehen ist, dass diese im inkriminierten Zeitraum tatsächlich untätig waren und von der Tätergruppe lediglich zum Schein vorgeschoben wurden.

Den deutschen Fahrzeughändlern wurde der Eindruck vermittelt, man tätige ordnungsgemäße innergemeinschaftliche Erwerbe der Firma R.GmbH***1*** bzw. der Firma A.KG***1*** und wurde so der Ankauf der Fahrzeuge zum Nettopreis in Deutschland durch dort getätigte innergemeinschaftliche Lieferungen bewerkstelligt.

Die Fahrzeugverkäufe erfolgten gegenüber den österreichischen Abnehmern unter missbräuchlicher Verwendung der Firmendaten (Rechnungsvorlagen, Vollmachten, Firmenstempel...) der Firma R.GmbH***1*** und auch der Firma A.KG***1***, also mittels Scheinrechnungen und darin ausgewiesener Umsatzsteuer für deren Ausstellung und Weitergabe nach Lage des Falles die Beschuldigten verantwortlich zeichnen.

Hinsichtlich der Detailaufstellungen zu den einzelnen Fahrzeuglieferungen sowie der daraus resultierenden Umsatzsteuernachforderung siehe Tabelle Pkt. 1 in der Anlage 1)

3.1.1. Zu den Fahrzeugkäufern

Ermittlungen „A.GmbH***1***:

Ermittelt werden konnte, dass die Tätergruppe im Zeitraum September 2011 bis Februar 2012 insgesamt 39 Fahrzeuge an die Firma Auto K1***1*** GmbH geliefert hat.

Nach Aussage des B.F.***1*** als Geschäftsführer der Firma K1***1*** GmbH vom 22.05.2012 (Anlage 2) ist davon auszugehen, dass der Beschuldigte R.S.***1*** ihm gegenüber als Geschäftswahrnehmender der R.GmbH***1*** aufgetreten ist. R.S.***1*** soll sich in diesem Zusammenhang jedoch dem B.F.***1*** gegenüber als J.K.***1*** ausgegeben haben. R.S.***1*** wurde von B.F.***1*** aufgrund einer ihm vorgelegten Fotografie eindeutig identifiziert.

Die Zustellung der Fahrzeuge zum Autohof der Firma K1***1*** GmbH, die Übergabe von Fahrzeugpapieren und Rechnungen der Firma R.GmbH***1*** sowie das Inkasso der Kaufpreise namens der Firma R.GmbH***1*** soll laut B.F.***1*** grundsätzlich durch den Beschuldigten G.W.***1*** durchgeführt worden sein. Mit anderen Vertretern der Firma R.GmbH***1*** hatte B.F.***1*** angeblich keinen Kontakt. Die Geschäftsanbahnungen erfolgten telefonisch bzw. per E-Mail und wurden die Kaufpreise und Lieferbedingungen angeblich mit R.S.***1*** abgewickelt.

Ermittlungen Firma U.GmbH***1***:

Ermittelt werden konnte, dass die Tätergruppe im Zeitraum November 2011 bis März 2012 insgesamt 26 Fahrzeuge an die Firma U.GmbH***1*** geliefert hat.

Nach Aussage des A.E.***1*** vom 02.05.2012 (Anlage 3 ab Seite 4 Mitte) kam die Geschäftsanbahnung zwischen der Firma U.GmbH***1*** und der Firma R.GmbH***1*** über den Beschuldigten J.S.***1*** zustande. J.S.***1*** soll die ersten beiden Fahrzeuge an die Firma U.GmbH***1*** geliefert, die Kaufpreise kassiert, die Fahrzeugpapiere und die von der Firma R.GmbH***1*** ausgestellten Rechnungen übergeben haben. In weiterer Folge soll A.E.***1*** von einem ihm namentlich nicht bekannten Mann telefonisch kontaktiert worden sein, der sich als Chef der Firma R.GmbH***1*** ausgab. Dieser Mann habe ihm erklärt, dass J.S.***1*** nicht mehr für die Firma R.GmbH***1*** „fährt“ und es käme ein neuer Zusteller. A.E.***1*** hat in der Folge angeblich Fahrzeuge bei einer ihm namentlich unbekannten Person bestellt. Die Fahrzeugzustellungen sollen ab dieser Zeit ausschließlich durch G.W.***1*** erfolgt sein, wobei über diesen auch die Übergabe der Fahrzeugpapiere, der R.GmbH***1*** Rechnungen und der Kaufpreise abgewickelt wurde. Nach Angaben des A.E.***1*** wurden die letzten fünf Fahrzeuge dieser Geschäftsbeziehung zwar von ihm bei der Firma R.GmbH***1*** bestellt sowie an diese Anzahlungen geleistet, G.W.***1*** habe ihm aber unter Hinweis darauf, dass es die Firma R.GmbH***1*** nicht mehr gäbe, Rechnungen einer Firma f.GmbH***1*** übergeben und gesagt, die Firma f.GmbH***1*** sei die neue Firma unter der die Fahrzeuglieferungen jetzt abgerechnet werden. A.E.***1*** ist in seiner Aussage selbst davon ausgegangen, dass es sich bei den Eingangsrechnungen der Firma A.KG***1*** um Scheinrechnungen gehandelt hat. (Aussage vom 02. 05. 2012, letzte Seite)

Das bei der Firma U.GmbH***1*** laufende Prüfungsverfahren hat auch zwei Eingangsrechnungen der Firma R.GmbH***1*** zu Tage gebracht (Anlage 1.4) denen keine tatsächlichen Fahrzeuglieferungen der Tätergruppe zugrunde lagen. Im Konkreten handelte es sich dabei um ein Fahrzeug der Marke VW Amarok, welches von J.S.***1*** gemeinsam mit M.O.***1*** bereits im Juni 2011 in Deutschland (steuerfrei unter missbräuchlicher Verwendung der Umsatzsteueridentifikationsnummer der ungarischen Firma C***1*** erworben wurde und noch im Juni 2011 an die Firma U.GmbH***1*** verkauft und zugestellt wurde. Weiters um ein Fahrzeug der Marke Skoda Yeti, welches nach Aktenlage von A.E.***1*** selbst in Deutschland erworben wurde, wobei J.S.***1*** in diesem

Zusammenhang als Fahrzeugübersteller fungierte (siehe dazu Vernehmung des A.E.***1*** vom 02.05.2012 ab Seite 4, Anlage 3, sowie die Bezug habende Stellungnahme des A.E.***1*** in seiner Vernehmung vom 13.09.2012 Anlage 4)

Ermittlungen Firma W.GmbH***1***:

Ermittelt werden konnte, dass die Tätergruppe im Zeitraum September 2011 bis Dezember 2012 insgesamt 4 Fahrzeuge an die Firma W.GmbH***1*** geliefert hat.

Nach Aussage des W.T.***1*** als Geschäftsführer der Firma W.GmbH***1*** vom 06.08.2012 (Anlage 5) ist der Beschuldigte K.K.***1*** gegenüber der Firma W.GmbH***1*** als Vermittler der über die Firma R.GmbH***1*** eingekauften Fahrzeuge aufgetreten. Weiters soll in diesem Zusammenhang der Beschuldigte G.W.***1*** als Fahrzeugzusteller fungiert haben, wobei von diesem auch Autopapiere und Rechnungen der Firma R.GmbH***1*** mitgeliefert wurden bzw. Fahrzeuge kassiert wurden. Erinnerung war Herrn W.T.***1*** auch, dass er teilweise mit einer Person telefonisch Kontakt hatte, die sich ihm gegenüber als J.K.***1*** ausgab.

Weiters wurde Herr C.S.***1*** als Mitarbeiter der Firma W.GmbH***1*** am 06.08.2012 (Anlage 6) als Zeuge vernommen. Auch dieser gab an, dass der Beschuldigte K.K.***1*** mit ihm telefonisch in Kontakt getreten sei und Fahrzeuge zum Kauf angeboten habe.

Da die Firma W.GmbH***1*** grundsätzlich nur bereit gewesen sein soll Fahrzeuge mit ausweisbarer Umsatzsteuer zu erwerben, sollen von K.K.***1*** in der Folge Firmenunterlagen der Firma R.GmbH***1*** per E-Mail übermittelt worden sein. Der Zeuge C.S.***1*** hatte im Zusammenhang mit den Fahrzeugbestellungen und den Preisabsprachen nur mit K.K.***1*** zu tun.

Auch der Zeuge C.S.***1*** hatte die Wahrnehmung, dass die Fahrzeugzustellungen durch G.W.***1*** erfolgten, wobei dieser die Fahrzeuge kassiert und auch die Rechnungen der Firma R.GmbH***1*** beigebracht haben soll.

Ermittlungen Firma „S.GmbH***1***:

Ermittelt werden konnte, dass die Tätergruppe am 10.02.2012 ein Fahrzeug an die Firma „S.GmbH***1*** geliefert hat.

Auf das Vernehmungsprotokoll des Jo.S.***1*** als Geschäftsführer der Firma (Anlage 7) wird verwiesen. Demnach ist der Beschuldigte K.K.***1*** als Geschäftspartner gegenüber der Firma „S.GmbH***1*** aufgetreten.

Ermittlungen bei den Privatkäufern:

P.K.***1***

O.G.***1***

O.M.***1***

Ermittelt werden konnte, dass die Tätergruppe im Zeitraum 16.11.2011 bis 07.02.2012 insgesamt 4 Fahrzeuge an obige Privatabnehmer geliefert hat.

Auf die Vernehmungsprotokolle des K***1*** bzw. des M.O.***1*** (Anlage 8 und Anlage 9) wird verwiesen. G***1*** hat unter Hinweis auf die gegen seinen Sohn M.O.***1*** geführten finanzstrafrechtlichen Ermittlungen die Aussage verweigert (Anlage 10). Nach den vorliegenden Aussagen ist gegenüber dem Privatabnehmer K***1*** der Beschuldigte K.K.***1*** in Erscheinung getreten, gegenüber den Käufern G***1*** und M.O.***1*** war dies sowohl der Beschuldigte K.K.***1*** als auch der Beschuldigte J.S.***1***.

3.1.2. Die missbräuchlich verwendeten Firmen:

Zur Firma R.GmbH***1*** (FN FNt***1***, Anlage 11):

Die Firma R.GmbH***1*** wurde vom Beschuldigten R.S.***1*** mit Notariatsakt vom 20.04.2011 errichtet. R.S.***1*** fungierte von der Gründung bis 03.08.2011 als Geschäftsführer und Alleingesellschafter der Firma. Der laut Firmenbuch eingerichtete Sitz der Gesellschaft befindet sich in Adr.R***1***. Bei dieser Adresse handelt es sich laut einer von R.S.***1*** am 20.04.2012 abgeschlossenen Servicevereinbarung um eine reine Büroadresse der Firma „N***1***“. Mit 04.08.2011 erfolgte die Abtretung aller Geschäftsanteil an sowie die Übernahme der Funktion des Geschäftsführers durch einen gewissen J.K.***1*** (kroatischer Staatsbürger). Hinsichtlich des von J.K.***1*** laut zentralem Melderegister geführten Wohnsitzes in Adr.R***1*** war von einem Scheinwohnsitz auszugehen, da sich an der besagten Adresse lediglich Büroräumlichkeiten der oben angeführten Büroserviceagentur befanden. In einer von J.K.***1*** am 22.08.2011 an die Abgabenbehörde übermittelten E-Mail teilte dieser mit, sich bereits in Amerika aufzuhalten. Eine persönliche Kontaktaufnahme zu J.K.***1*** war für die Behörde nicht möglich und ist dessen Aufenthalt unbekannt. Seitens der Firma R.GmbH***1*** wurden gegenüber der Abgabenbehörde keine Umsätze erklärt und war diese als reine Briefkastenfirma zu bezeichnende Firma R.GmbH***1*** nach Aktenlage untätig. Nach Lage des Falles ist davon auszugehen, dass die im Rahmen der Tatausführung verwendeten Firmenunterlagen der R.GmbH***1*** über den Beschuldigten **A** besorgt wurden.

Zur Firma A.KG***1*** (FN FNa***1***, Anlage 12):

Die Einvernahme der Frau K.B.***1*** als unbeschränkt haftende Gesellschafterin der Firma (Anlage 13) brachte zu Tage, dass die Firma A.KG***1*** ihren Geschäftsbetrieb seit September 2011 eingestellt hat. Die Zeugin gab an, dass unter der Firma A.KG***1*** auch niemals Fahrzeuge erworben wurden. Unter Vorhalt der Bezug habenden

Ermittlungsergebnisse der Steuerfahndung verwies die Zeugin auf ihren Lebensgefährten, Herrn H.G.***1*** als Kommanditisten der Firma, welcher ebenfalls Zugang zu den Geschäftsunterlagen gehabt habe. Frau K.B.***1*** gab weiters an, dass sie in diesem Zusammenhang niemals Unterschriften geleistet habe und ihre Unterschrift daher aller Wahrscheinlichkeit nach mittels Kopierer gefälscht wurde.

Aus der Vernehmung des H.G.***1*** (Anlage 14) geht hervor, dass dieser die Geschäftsunterlagen der Firma A.KG***1*** wie Gewerbeschein, einen Firmenbuchauszug, eine Kopie des Reisepasses der Frau K.B.***1*** und insbesondere auch eine Bestätigung wonach ein gewisser Go***1*** (Nachname nicht mehr erinnerlich) zum Fahrzeugankauf für die Firma A.KG***1*** bevollmächtigt wurde, an einen gewissen E.S.***1*** ausgehändigt hat. Auch H.G.***1*** gab zu Protokoll, er habe niemals über die Firma A.KG***1*** Fahrzeuge gehandelt. Entgegen der in weiterer Folge dargestellten Aussage des ***7*** behauptet H.G.***1*** für die Bereitstellung der Firmenunterlagen kein Geld erhalten zu haben.

Zu den ihm vorgehaltenen Rechnungen der Firma A.KG***1*** über die Abrechnung der Fahrzeuglieferungen an die Firma U.GmbH***1*** bemerkte H.G.***1***, dass der darauf befindliche Firmenstempel und die Unterschrift der Frau K.B.***1*** sicherlich gefälscht wurden, da am originalen Firmenstempel keine Umsatzsteueridentifikationsnummer aufscheint und Frau K.B.***1*** tatsächlich keine der an ***7*** ausgehändigten Unterlagen unterschrieben habe.

H.G.***1*** ging in seiner Vernehmung davon aus, dass ***7*** die Geschäftsunterlagen an einen ihm namentlich nicht bekannten Autovermittler („der günstig Autos in Deutschland kaufen kann“ siehe NS H.G.***1*** vom 02.08.2012 Seite 2) in A.G.***1*** weitergegeben hat.

Weder Frau K.B.***1*** noch Herrn H.G.***1*** waren die Namen der Beschuldigten geläufig.

Der von H.G.***1*** genannte ***7*** war bei der Ermittlungsbehörde amtsbekannt und konnte daher zur Sache vernommen werden. Die Vernehmung des ***7*** (Anlage 15) brachte im Ergebnis den Lückenschluss zur Tätergruppe, da ***7*** die gegenständlichen Geschäftsunterlagen angeblich an den Beschuldigten R.S.***1*** ausgehändigt hat. R.S.***1*** soll gegenüber ***7*** anlässlich eines Treffens am Beginn des Jahres 2012 zum Ausdruck gebracht haben, er benötige die gesamten Firmenunterlagen „wie Gewerberegisterauszug, Handelsregisterauszug, eine Ausweiskopie des Geschäftsführers und eine von dieser Firma auf ihn ausgestellte Vollmacht, damit er mit dieser Firma arbeiten kann“. ***7*** hat in der Folge die Geschäftsunterlagen der Firma A.KG***1*** über den ihm bekannten H.G.***1*** besorgt und dem R.S.***1*** auf einem Parkplatz in A.G.***1***

übergeben. R.S.***1*** soll dafür einen Geldbetrag in Höhe von € 800,00 bezahlt haben, der zwischen ***7*** und H.G.***1*** aufgeteilt wurde.

Zusammenfassend kann also festgestellt werden, dass die Firma A.KG***1*** im inkriminierten Zeitraum selbst untätig war und der Geschäftsbetrieb schon Monate davor eingestellt wurde. Nach Lage des Falles ist davon auszugehen, dass die im Rahmen der Tatausführung verwendeten Firmenunterlagen der A.KG***1*** über den Beschuldigten R.S.***1*** besorgt wurden und auch klargestellt ist, dass die Unterlagen nur zur Darstellung von Handlungen zur Verschleierung der wahren Sachverhalte benötigt wurden.

Zu den Ausführungen der Verdachtslage zu den einzelnen Beschuldigten wird auf den Abschlussbericht Seiten 12 ff. verwiesen.

Am 22.11.2012 erging die Anklageschrift der Staatsanwaltschaft Graz.

Mit der Hauptverhandlung am 15.1.2013 begann das Verfahren zu 4 Hv180/12 y gegen M.S.***1***, R.S.***1*** und G.W.***1*** und wurde nach mehreren Verhandlungstagen am 28.1.2014 ein Urteil gefällt, welches jedoch durch die Entscheidung des Obersten Gerichtshofs vom 15. April 2015 aufgehoben und zur Entscheidung im zweiten Rechtsgang verwiesen wurde:

Der OGH gibt für den zweiten Rechtsgang u.a. zu beachten:

„Zu § 39 FinStrG:

In dem § 39 FinStrG an die Begehung von (bestimmten) Finanzvergehen, deren Ahndung in die originäre (Lässig in WK² FinStrG § 39 Rz 2) Zuständigkeit des Gerichts fällt, anknüpft, normiert er – in Anlehnung an § 29 StGB (Ratz in WK², StGB § 29 Rz 1, 5-7) und solcherart vergleichbar mit § 28a Abs. 2 Z 3 SMG und § 28a Abs. 4 Z 3 SMG (Schwaighofer in WK² SMG § 28a Rz 35, 48) – eine besondere Art des Zusammenrechnungsgrundsatzes.

Der Gesetzgeber verdeutlicht dies durch die Formulierung der Absätze 1 und 2 des § 39 FinStrG, wonach sich „des“ Abgabenbetrugs schuldig macht, wer (eine unbestimmte Anzahl der genannten) Finanzvergehen begeht. Im Fall des Zusammentreffens mehrerer (in § 39 Abs. 1 oder 2 genannter) Finanzvergehen ist daher bei Vorliegen qualifizierender Tatmodalitäten eine Subsumtionseinheit sui generis zu bilden, wobei die einzelnen Straftaten ihre rechtliche Selbständigkeit behalten (Ratz, WK-StPO, § 281 Rz 568 (zu § 29 StGB sowie § 28a Abs. 2 Z 3 SMG und § 28a Abs. 4 Z 3 SMG)). Teil dieser Subsumtionseinheit können aber ausschließlich solche Finanzvergehen sein, die unter Einsatz einer qualifizierenden Tatmodalität begangen worden sein, wobei immer nur gleichartige Finanzvergehen – zu einem Finanzvergehen (§ 39 Abs. 3 lit. a FinStrG) oder Verbrechen (§ 39 Abs. 3 lit. b oder lit. c FinStrG) des Abgabenbetrugs – zusammenzufassen sind (Lässig in WK² FinStrG § 39 Rz 3).

Die hier vorgenommene Zusammenfassung von Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG und solchen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG zu einem Verbrechen des Abgabebetrgs nach § 39 Abs. 1 lit. b, Abs. 3 lit. b FinStrG (US 6 f, siehe auch US 16) ist daher verfehlt.

Zudem ist nicht nachvollziehbar, weshalb M.S.***1*** insoweit die Grundtatbestände des § 33 Abs. 1 FinStrG und des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG (US 6), R.D.***1*** und Go***1*** Peter ***5*** hingegen nur jene des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG (US 7) angelastet werden.

Da § 39 Abs. 1 FinStrG unselbständige Qualifikationstatbestände normiert, sind die dort umschriebenen Verhaltensweisen als (qualifizierender) Teil des jeweiligen Grundtatbestandes zu verstehen und müssen sie solcherart vom zumindest bedingten Vorsatz (§ 8 Abs. 1 FinStrG) des Täters umfasst sein (Lässig in WK³ FinStrG § 39 Rz 16). Entsprechende Konstatierungen enthält die angefochtene Entscheidung nicht (siehe insbesondere US 14 f).

§ 39 Abs. 3 FinStrG regelt eine - an das Vermögensstrafrecht des StGB angelehnte (vgl. EBRV 874 BlgNR 24. GP 10) - Abstufung nach Wertqualifikationen. Demgemäß muss auch das Überschreiten der Qualifikationsgrenzen des § 39 Abs. 3 lit. b oder c FinStrG vom (zumindest bedingten) Tätersvorsatz umfasst sein (Lässig in WK² FinStrG § 39 Rz 3 und 28 (vgl. demgegenüber US 14 f).

Mit der Hauptverhandlung vom 23.5.2016 begann der zweite Rechtsgang zu 4***1*** y und wurde nach mehreren Verhandlungstagen am 12.7.2016 ein Urteil gesprochen, wobei bezüglich sämtlicher Finanzstrafdelikte Freisprüche erfolgten.

Für folgende Anklagepunkte erfolgte der Freispruch jedoch nach § 214 FinStrG („Freispruch wegen Unzuständigkeit“):

Hingegen werden die Angeklagten M.S.***1***, G.W.***1*** und R.S.***1*** von der wider sie von der Staatsanwaltschaft Graz zu 15 St46/12t erhobenen und modifizierten Anklage, es hätten

A. Im Zuständigkeitsbereich des Finanzamts Graz Stadt (§§ 20, 21 AVOG)

- I. nachgenannte Personen unter Verwendung von Scheingeschäft nun und anderen Scheinhandlungen (§ 23 BAO), ausschließlich durch das Gericht zu ahndende Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung begangen, und zwar
- II. M.S.***1***, R.S.***1***; G.W.***1*** sowie die abgesondert verfolgten J.S.***1*** und K.K.***1*** im bewussten und gewollten Zusammenwirken als für die steuerlichen Belange der von ihnen in den angeführten Zeiträumen erzielten steuerbaren Umsätze Verantwortliche,

- a) für den Zeitraum September bis Dezember 2011 vorsätzlich, unter Verletzung abgabenrechtlicher Anzeige-, Offenlegung- und Wahrheitspflichten (§§ 119ff BAO), indem sie Umsätze aus der Lieferung von 43 von Kraftfahrzeugen an diverse österreichische Abnehmer unter Zwischenschaltung der Firma Y***1*** GesmbH in der Umsatzsteuerjahreserklärung bis zum Ende der gesetzlichen Erklärungsfrist per 30.4.2012 nicht erklärt hätten und somit die hierauf entfallende Umsatzsteuerzahllast auch nicht entrichtet hätten, eine Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe Euro 164.019,05 bewirkt hätten sowie
- b) für den Zeitraum Jänner bis März 2012 vorsätzlich, unter Verletzung der Verpflichtung zur ordnungsgemäßen Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen, nämlich durch die Nichterfassung von Umsätzen aus der Lieferung von 38 Kraftfahrzeugen an diverse österreichische Abnehmer unter Zwischenschaltung der Firmen R.GmbH***1*** und A.KG***1*** in den Umsatzsteuervoranmeldungen bei gleichzeitiger Nichtentrichtung der diesbezüglich darauf entfallenden Umsatzsteuervorauszahlung eine Verkürzung an Umsatzsteuervorauszahlungen für Jänner 2012 in Höhe von Euro 29.800, für Februar 2012 in Höhe von Euro 67.899,18, für März 2012 in Höhe von Euro 18.266,67, insgesamt sohin in Höhe von Euro 115.975,85 bewirkt hätten und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten hätten, wobei sie die vorbezeichneten Abgabenverkürzungen durch die missbräuchliche Verwendung der Umsatzsteueridentifikationsnummern der Firma R.GmbH***1*** und A.KG***1***, durch missbräuchliche Verwendung von Rechnungspapier beider Firmen, durch missbräuchliche Verwendung selbst angefertigt Firmenstempel sowie durch das teilweise Auftreten mittels verfälschter Identitäten zur Verdeckung der tatsächlichen wirtschaftlichen Verhältnisse unternommen hätten, gemäß § 214 FinStrG freigesprochen; und wird der Angeklagte M.S.***1*** von der wider ihn von der Staatsanwaltschaft Graz zu 12St***1*** zu Punkt A.II.2. erhobenen Anklage, er habe von der wider ihn von der Staatsanwaltschaft Graz zu 12St***1*** zu Punkt A.II.2. erhobenen Anklage, er habe im Zuständigkeitsbereich des Finanzamtes Graz Stadt (§§ 20, 21 AVOG), als für die steuerlichen Belange Verantwortlicher, vorsätzlich, unter Verletzung abgabenrechtlicher Anzeige-, Offenlegung- und Wahrheitspflichten nachstehende Abgabenverkürzung bewirkt, indem er Umsätze und Einkünfte aus dem Handel mit Kraftfahrzeugen gegenüber dem Finanzamt Graz-Stadt nicht erklärt habe und die darauf entfallenden Abgaben nicht entrichtet habe, wobei es ihm darauf angekommen sei, sich durch die wiederkehrende Begehung von Abgabenhinterziehungen eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen, und zwar durch die Lieferung von insgesamt 191 Kraftfahrzeugen an Endabnehmer in Österreich über Zwischenschaltung des „P.A.***1***“ an Einkommensteuer

für den Zeitraum Jänner 2010 bis Dezember 2010 € 47.205,00 gemäß § 214 freigesprochen.

In der umfangreichen Begründung und Beweiswürdigung des Urteils vom 12.7.2016 begründet die Vorsitzende Richterin des Schöffensenats auszugsweise auf Seite 51f wie folgt:

„Laut Abschlussbericht (ON 249, AS 7f) handelt es sich um Umsatzsteuervorauszahlungen für die Voranmeldungszeiträume von September 2011 bis März 2012 von Euro 279.984,90. Die Berechnung des strafbestimmenden Wertbetrages sei aus Punkt 5. der Tabelle in Anl. 1 ersichtlich. Die Tätergruppe habe im Zeitraum September 2011 bis März 2012 insgesamt 74 Fahrzeuge bei deutschen Autohändlern umsatzsteuerfrei erworben und in der Folge an die österreichischen Autohändler wie privaten Abnehmer in Österreich umsatzsteuerpflichtig geliefert. Laut Anklageschrift seien es aber 81 Fahrzeuge. Auch diese Diskrepanz konnte nicht aufgeklärt werden.

Laut Anklage handelt es sich insgesamt um vermeintlich hinterzogene Umsatzsteuer 2011 von Euro 164.019,05. Betreffend die Liste der anklagegegenständlichen Fahrzeuge (ON 249, AS 61 ff und ON 267) ist Folgendes auszuführen: Auto 30 und Auto 42 wurden laut Unterlagen im Jänner 2012 geliefert und nicht im Jahr 2011. Für die Autos 10, 14, 27, 29, 34 und 38 erliegen keine Zahlungsbelege. Es ist daher nicht möglich festzustellen, ob diese Umsatzsteuer tatsächlich den drei hier Angeklagten zuzurechnen wäre oder jemand anderem.

Hinsichtlich Auto 43 erliegen keine Ankaufsunterlagen aus Deutschland. Es war somit nicht feststellbar, ob es sich dabei tatsächlich um eine Fahrzeugbeschaffung ohne Entrichtung der Umsatzsteuer handelt. Hinsichtlich der Autos 3 und 28 liegt der Zulassungstag vor dem Kaufvertragstag, wobei der Kaufvertrag Voraussetzung der Zulassung ist, zudem handelt es sich bei Auto 3 um dasjenige, aus dem Umsatzsteuerbescheid des Finanzamts Wien hinsichtlich des R.GmbH***1***, womit die Zuständigkeit des Finanzamtes Graz hinsichtlich Auto 3 fraglich erscheint.

Amtsdirektor L***1*** (ON 470, PS 48) konnte diesbezüglich nicht zur Aufklärung beitragen. Auto 23 hat laut Liste J.K.***1*** persönlich abgeholt, was aufgrund sämtlicher übriger Beweisergebnisse schlicht unwahr war. Bei Auto 37 in der Liste ist ein Tippfehler, der Betrag beträgt Euro 26.833,33. Schließlich konnte hinsichtlich folgender Fahrzeuge nicht festgestellt werden, dass diese von den drei Angeklagten zu vertreten sind, nämlich Fahrzeug 31, 35, 36, 39, 40 und 43, dies aufgrund der abweichenden Unterschriften auf den Belegen. Wenn man nun lediglich diese nicht feststellbaren Lieferungen von den anklagegegenständlichen Lieferungen 2011 abzieht - ohne konkrete Feststellungen zu den übrigen Fahrzeugen zu treffen, enthält man einen Betrag an vermeintlichen Umsatzsteuer von Euro 93.251,59. Die - von wem auch immer und wie auch immer - vermeintlich hinterzogene Umsatzsteuer für das Jahr 2011 beträgt somit jedenfalls nicht mehr als Euro 100.000. Weiters ist auf den Umsatzsteuerbescheid des Finanzamts Wien zu verweisen, wonach ein weiteres Auto

geschätzt wurde, sodass auch dieses geschätzte Fahrzeug bei der Berechnung in Abzug zu bringen sein wäre. Schließlich stellt der Umsatzsteuerbescheid des Finanzamtes Wien die Zuständigkeit des Finanzamtes Graz Stadt grundsätzlich infrage und erscheint es bemerkenswert, dass hinsichtlich der Umsatzsteuer eines einzigen Fahrzeuges - nämlich Fahrzeug 3 - zwei verschiedene Finanzämter für sich jeweils unabhängig voneinander und - offensichtlich - ohne jegliche Koordinierung ihres Vorgehens die Zuständigkeit in Anspruch nehmen.

Schlüsselt man nun A. I. 2. lit. b der Anklage monatlich auf, so ist auf den ersten Blick ersichtlich, dass kein Finanzvergehen - von wem auch immer und wie auch immer - vorliegt, das den Betrag von Euro 100.000,00 erreicht. Modifiziert man diesen Punkt nun und sagt, dass auch bereits der Zeitraum für die Umsatzsteuerjahreserklärung abgelaufen ist und daher die Beträge zusammenzurechnen sind, handelt es sich laut Anklage um einen Betrag von Euro 115.965,85 (ON 259). Zunächst ist der Betrag der Lieferungen der Autos 30 und 42 zu addieren, welche entgegen der Aufstellung in ON 249 2012 und nicht 2011 geliefert wurden. Auto 69, Auto 55 und Auto 62 wurden von K.K.***1*** bzw. C.L.***1*** im Auftrag K.K.***1*** geliefert und abgewickelt, sodass diese im Zweifel nicht den drei hier Angeklagten zuzurechnen sind. Bei den Autos 4 und 5 von A.K.G.***1*** wiederum liegen keine Ausgangsrechnungen vor, sodass nicht festgestellt werden kann, dass es sich dabei um Lieferungen, welchen die Umsatzsteuer entzogen wurde, handelt. Wenn man lediglich dies nun ausrechnet, wiederum ohne konkrete Feststellungen zu den übrigen Fahrzeugen zu treffen, erhält man einen Betrag von Euro 95.805,01 an vermeintlich hinterzogener Umsatzsteuer, sodass auf die Beweiswürdigung hinsichtlich der übrigen Fahrzeuge nicht mehr eins. Die - von wem auch immer und wie auch immer - vermeintlich hinterzogene Umsatzsteuer für das Jahr 2012 beträgt somit nicht mehr als Euro 100.000,00.“

Das Urteil ist mittlerweile in Rechtskraft erwachsen. Die Staatsanwaltschaft und die Finanzstrafbehörde haben die angemeldete Nichtigkeitsbeschwerde nicht ausgeführt. Das Verfahren hinsichtlich der Anklagefakten, für welche nach § 214 FinStrG Freisprüche erfolgen ist somit vor dem Spruchsenat fortzusetzen.

Die Akten des Landesgerichtes für Strafsachen standen erst Ende Februar 2018 für das weiterführende Verfahren vor dem Spruchsenat zur Verfügung, weshalb die Vorlage an den Spruchsenat nicht früher erfolgen konnte.

Darstellung und Berechnung des strafbestimmenden Wertbetrages:

Unter Berücksichtigung der Anklageschrift und der nach § 214 FinStrG freigesprochenen Anklagefakten sind noch folgende Finanzvergehen offen.

Zu verantworten durch M.S.***1***, R.S.***1***, G.W.***1***:

Laut Anklageschrift wegen § 33 Abs. 1 FinStrG (als Grunddelikt):

Umsatzsteuer (September bis Dezember 2011) in der Höhe von Euro 164.019,05

Laut Anklageschrift wegen § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG (als Grunddelikt):

Umsatzsteuer Jänner 2012 in Höhe von Euro 29.800,00

Umsatzsteuer Februar 2012 in Höhe von Euro 67.899,18

Umsatzsteuer März 2012 in der Höhe von Euro 18.266,67

Zusammen Euro 279.984,90

Zu verantworten durch M.S.***1***:

Laut Anklageschrift wegen § 33 Abs. 1 FinStrG

Einkommensteuer (Jänner bis Dezember) 2010 in Höhe von Euro 47.205,00

Strafbestimmender Wertbetrag betreffend R.S.***1***, G.W.***1*** = Euro 279.984,90

Strafbestimmender Wertbetrag betreffend M.S.***1*** = Euro 327.189,90

Stellungnahme der Amtsbeauftragten:

Die Vorsitzende Richterin des Schöffensenats hat in ihrer Urteilsbegründung umfassende Beweiswürdigung eingetroffen, welche letztendlich darin mündeten, dass in der Urteilsbegründung auf Seite 52 unter Außerachtlassung der Bestimmung des § 53 Abs. 1 FinStrG, wonach das Gericht zur Ahndung von Finanzvergehen zuständig ist, wenn das Finanzvergehen vorsätzlich begangen wurde und der maßgebliche Wertbetrag, nachdem sich die Strafdrohung richtet (strafbestimmender Wertbetrag), € 100.000 übersteigt oder wenn die Summe der maßgeblichen strafbestimmenden Wertbeträge aus mehreren zusammentreffenden vorsätzlich begangenen Finanzvergehen € 100.000 übersteigt und alle diese Vergehen in die behördliche und sachliche Zuständigkeit derselben Finanzstrafbehörde fielen, eine unrichtige Unzuständigkeitsentscheidung nach § 214 FinStrG getroffen wurde. Dies dürfte auch aufgrund einer Fehlinterpretation der Ausführungen des OGH zu § 39 FinStrG in seiner Entscheidung vom 15. April 2015 passiert sein.

Laut Beweiswürdigung im Urteil vom 12.10.2016 verbliebe folgender strafbestimmender Wertbetrag:

Umsatzsteuer 2011 € 93.251,59,

Umsatzsteuer 1, 2, 3/ 2012 € 95.850,01,

Einkommensteuer 2010 € 47.205,00.

Bei richtiger Anwendung des § 53 Abs. 1 FinStrG wäre zwar unter Zugrundelegung dieser Würdigung der Vorwurf des Abgabebetuges nach § 39 FinStrG nicht mehr aufrechtzuerhalten, da diesem jeweils Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 1 oder Abs. 2 lit. a FinStrG (siehe Entscheidung des OGH) mit jeweils einem € 100.000 übersteigenden Betrag und den Qualifizierungen des § 39 FinStrG zugrunde liegen müssen.

Bei der gebotenen Zusammenrechnung der vorsätzlich begangenen Finanzvergehen gemäß § 53 Abs. 1 FinStrG wären R.S.***1*** und G.W.***1*** jedoch weiterhin die Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a FinStrG in der Höhe von Euro 180.101,60 und M.S.***1*** in Höhe von Euro 236.306,60 anzulasten und hätte eine Entscheidung durch den Schöffensenat erfolgen müssen.

Der Spruchsenat ist nun jedoch an die Unzuständigkeitsentscheidung des Schöffensenats gebunden und darf im Falle, dass der Senat zum Schluss kommt, dass durch die Beschuldigten Abgabenhinterziehungen im Sinne des § 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a FinStrG begangen wurden, für solche nur einen strafbestimmenden Wertbetrag von maximal Euro 100.000 ansetzen.

Nicht betroffen von der € 100.000 Zuständigkeitsgrenze sind Finanzvergehen nach § 34 Abs. 1 FinStrG und Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG. Eine Bindungswirkung an die Beweiswürdigung des Schöffensenats liegt jedoch nicht vor.

Vorläufiger Antrag der Amtsbeauftragten:

Unter vorläufiger Zugrundelegung der Beweiswürdigung auf Seite 51f des Urteils vom 12.7. 2016 wird beantragt ein Erkenntnis zu fällen, wonach M.S.***1***, R.S.***1*** und G.W.***1*** schuldig seien im bewussten und gewollten Zusammenwirken als für die steuerlichen Belange der von ihnen in den angeführten Zeiträumen erzielten steuerbaren Umsätzen Verantwortliche

1. vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegung- und Wahrheitspflicht in dem sie Umsätze aus der Lieferung von Kraftfahrzeugen an diverse österreichische Abnehmer unter Zwischenschaltung der R.GmbH***1*** in der Umsatzsteuerjahreserklärung bis zum Ende der gesetzlichen Erklärungsfrist per 30. 4. 2012 nicht erklärt zu haben und somit eine Verkürzung der hierauf entfallenden Umsatzsteuer für 2011 in Höhe von Euro 93.251,59 bewirkt und
2. vorsätzlich Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für Umsätze aus der Lieferung von Kraftfahrzeugen an diverse österreichische Abnehmer unter Zwischenschaltung der R.GmbH***1*** und der A.KG***1*** für Jänner, Februar und März 2012 in Höhe von insgesamt Euro 95.850,01 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet zu haben.

3. M.S.***1*** habe überdies grob fahrlässig unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegung Ende und Wahrheitspflicht durch Nichterklärung von Einkünften aus dem Fahrzeughandel in einer Einkommensteuererklärung bis zum 30.4.2011 eine Verkürzung an Einkommensteuer für 2010 in Höhe von Euro 47.205 bewirkt.

Die Beschuldigten verantworten somit zu Faktum 1. das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG und zu Faktum 2. die Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG.

M.S.***1*** verantwortet überdies nach Faktum 3. das Finanzvergehen der groben Fahrlässigkeit nach § 34 Abs. 1 FinStrG.

Die Beschuldigten R.S.***1*** und G.W.***1*** werden somit unter Bedachtnahme auf § 21 FinStrG nach §§ 33 Abs. 5 und 49 Abs. 2 FinStrG, der Beschuldigte M.S.***1*** unter Bedachtnahme auf § 21 FinStrG nach §§ 33 Abs. 5, 34 Abs. 3 und 49 Abs. 2 FinStrG zu bestrafen sein.

Berechnung des Strafrahmens:

Für R.S.***1*** und G.W.***1***

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG = € 93.251,59 x 2 = € 186.503,18

Gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG = € 95.850,01 : 2 = € 47.925,00

Strafrahmen € 234.428,18

Für M.S.***1***:

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG = € 93.251,59 x 2 = € 186.503,18

Gemäß § 34 Abs. 3 FinStrG = € 47.205,00

Gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG = € 47.925,00

Strafrahmen € 281.633,18

Auf die Möglichkeit der Verhängung einer zusätzlichen Freiheitsstrafe gemäß § 15 FinStrG wird ausdrücklich hingewiesen.

Bei M.S.***1*** liegen keine Milderungsgründe vor. Erschwerend wirken die mehrfachen Finanzvergehen über einen längeren Zeitraum sowie die einschlägige Vorstrafe zu 13***1*** b sowie der Umstand, dass die malversiven Praktiken während des laufenden Verfahrens fortgesetzt wurden.

Bei R.S.***1*** ist als mildernd die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit festzustellen. Erschwerend wirken die mehrfachen Finanzvergehen über einen längeren Zeitraum.

Bei G.W.***1*** ist als mildernd die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit festzustellen. Erschwerend wirken die mehrfachen Finanzvergehen über einen längeren Zeitraum.“

Würdigung durch den Finanzstrafsenat des BFG:

Die Stellungnahme der Amtsbeauftragten bezieht sich somit inhaltlich lediglich darauf, dass das Gericht gesetzwidrig zu einer Unzuständigkeitsentscheidung gekommen sei, die Bindungswirkung auslöse, übergeht aber gänzlich die detaillierten Ausführungen im Urteil vom 12. Juli 2016 zur Beweiswürdigung der umfangreichen Beweisaufnahmen in bis dahin immerhin 12 Hauptverhandlungstagen mit der Conclusio, dass sich der Schöffensenat in Folge der zahlreichen Widersprüche zwischen den Angaben der einvernommenen Angeklagten und Zeugen außer Stande sehe einen Sachverhalt festzustellen, bewirkte Abgabenverkürzungen Tätern zuzuordnen und einen Abgabepflichtigen, dessen Abgaben betroffen seien, zu bestimmen. Abgabenverkürzungen der drei Angeklagten bewirkt bei einer Gesellschaft nach bürgerlichem Recht sah das Gericht im Gegensatz zum Verdacht der Steuerfahndung in ihrem Abschlussbericht laut Urteilsausführungen nicht, die Anschuldigungen der Amtsbeauftragten verblieben jedoch in der Stellungnahme an den Spruchsenat bei einer Fortsetzung des mit Unzuständigkeitserklärung beendeten Gerichtsverfahrens und betrafen demnach weiterhin Anlastungen hinsichtlich Taten begangen gegen die Steuerpflicht einer Gesellschaft nach bürgerlichem Recht.

3.Schriftsatz 19.4.2018 zu M.S:***1*** (Blatt 21 ff des Spruchsenatsaktes):

Mit Schriftsatz vom 19.4.2018 gab die Steuerberatungskanzlei B***1*** ihre Vertretungsvollmacht bekannt und wandte Unzuständigkeit des Spruchsenates ein. Die GesbR sei eine reine Erfindung der Steuerfahndung Graz. Die im Strafvorwurf als „zwischengeschaltet“ genannten Gesellschaften seien nach außen hin in ihrem eigenen Namen aufgetreten. Die R.GmbH***1*** sei zudem in Wien ansässig, daher liege für ein allfälliges Finanzvergehen die Zuständigkeit nicht beim Spruchsenat des Finanzamtes Graz Stadt. Ein allfälliges Finanzvergehen bei der A.KG***1*** erreiche nicht die Zuständigkeitsgrenze für ein Spruchsenatsverfahren, woraus sich eben dessen Unzuständigkeit ergebe.

Würdigung durch den Finanzstrafsenat des BFG:

Es gab nach der Aktenlage kein anhängiges Finanzstrafverfahren des Bf. als faktischer Geschäftsführer der R.GmbH***1*** Finanzstraftaten gegen deren Steuerpflicht begangen zu haben, somit gehen diese Ausführungen ins Leere.

4. Delegierungsansuchen v. 17.5.2018

Gemäß § 60 Abs. 1 FinStrG kann an Stelle der gemäß § 58 zuständigen Finanzstrafbehörde aus Gründen der Zweckmäßigkeit, insbesondere zur Vermeidung von Verzögerungen oder Erschwerungen des Verfahrens oder zur Verkürzung der Verwahrung oder der Untersuchungshaft eines Beschuldigten, für die Durchführung des Finanzstrafverfahrens eine andere sachlich zuständige Finanzstrafbehörde bestimmt werden.

Die Finanzstrafbehörde Graz-Stadt richtete am 17.5.2018 ein Schreiben an das Bundesministerium für Finanzen um Delegation nach § 60 Abs. 1 FinStrG und begründete dies nach Anführung der Unzuständigkeitserklärung des Gerichtes mit Verweis auf den Schriftsatz des Verteidigers von M.S:***1*** v. 19.4.2018 wie folgt:

„Zu diesem Faktum hakt der Verteidiger des Erstbeschuldigten ein und sieht die Unzuständigkeit des Spruchsenates II begründet, da er meint, das Verfahren sei vor einem Spruchsenat in Wien zu führen, da die R.GmbH***1*** in Wien ansässig sei.

Dazu ist auszuführen, dass die Steuerfahndung im Ermittlungsverfahren, welches auch zur Abgabefestsetzung führte, davon ausging, dass eine GesbR vorliege und wurden die Abgabenvorschreibungen betreffend die verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuerzeiträume bei der im Finanzamt Graz Stadt veranlagten GesbR***1*** vorgenommen. Aus dieser GesbR und ihren Akteuren - den drei Beschuldigten - leitet die Amtsbeauftragte auch die Zuständigkeit des Spruchsenates II beim Finanzamt Graz-Stadt als Organ des Finanzamtes Graz-Stadt ab.

In Hinblick auf die Y***1*** AG (Anmerkung; Gemeint ist dabei unzweifelhaft R.GmbH***1***), ****str., ist auszuführen, dass diese zwar ursprünglich im Finanzamt Wien 6/7/15 unter der StNr. StNr.W***1*** veranlagt war, jedoch am 18.7.2012 eine Abtretung an das Finanzamt Graz-Stadt erfolgt ist. Seitens der Finanzstrafbehörde des Finanzamtes Graz-Stadt wurde daraufhin für die R.GmbH***1*** auch eine Strafnummer StrafnummerR***1*** vergeben. Beim ****5*** Finanzamt war jedoch nie ein Finanzstrafverfahren anhängig, es liegt keine Vormerkung vor. Es wurden zwar Umsatzsteuervoranmeldungen mit jeweils „Null“ Umsatz und Vorsteuer für die Monate 4-8/2011 eingereicht.

Am 4.8.2011 erfolgte der Geschäftsführerwechsel von R.S.***1*** auf J.K.***1***. Weitere Voranmeldungen wurden nicht eingereicht. Im Frühjahr 2012 (Bericht vom 22.2.2012) kam es zu einer Umsatzsteuerprüfung durch die Prüferin des Finanzamtes Wien 6/7/15, da Kontrollmaterial, nämlich eine Ausgangsrechnung betreffend eines Kfz Audi A 3 mit ausgewiesener Umsatzsteuer vorlag. Die Prüferin unterstellte im Schätzungsweg weitere Kfz Verkäufe und setzte am 23.2.2012 Umsatzsteuer für 9/2011 in der Höhe von € 12.916,80 fest. Kontaktaufnahmeversuche mit dem Geschäftsführer der R.GmbH***1*** führten zu keinem Erfolg.

Um eventuelle Unsicherheiten in Bezug auf die Zuständigkeit des Spruchsenates II beim Finanzamt Graz-Stadt als Organ des Finanzamtes Graz-Stadt in Zusammenhang mit dem malversiven Vorgehen der Tätergruppe in Zusammenhang mit der R.GmbH***1*** abzudecken, ergeht der Antrag aus Gründen der Zweckmäßigkeit (das gesamte Verfahren Know-how liegt bei der Strafsachenstelle des Finanzamtes Graz-Stadt), insbesondere zur Vermeidung von Verzögerungen mit der Durchführung des Finanzstrafverfahrens das Finanzamt Graz-Stadt als Finanzstrafbehörde zu betrauen.

Würdigung durch den Finanzstrafsenat des BFG:

In diesem Antrag wird ausgeführt, dass bisher kein Finanzstrafverfahren hinsichtlich eines Finanzvergehens bei der abgabepflichtigen R.GmbH***1*** erfasst sei.

Es sei lediglich eine Strafnummer für den belangbaren Verband vergeben worden und demnach bisher kein Verfahren bei M.S:***1*** hinsichtlich einer faktischen Geschäftsführung bei der R.GmbH***1*** und einer Anschuldigung einer Verkürzung von Abgabenschuldigkeiten der R.GmbH***1*** anhängig.

Siehe dazu auch Punkt II.2. des Erkenntnisses, Ausführungen zur Verjährung, demnach wäre am 17.5.2018 bereits Verfolgungsverjährung hinsichtlich Verkürzung einer Jahresumsatzsteuer 2011 bei Nichtabgabe einer Umsatzsteuerjahreserklärung der zum gesetzlichen Abgabetermin bereits steuerlich erfasst gewesenen R.GmbH***1*** eingetreten gewesen, ebenso hinsichtlich Finanzordnungswidrigkeiten zu Vorauszahlungen für Jänner und Februar 2012.

Dieser Antrag wäre somit (auch, siehe nachfolgende Ausführungen des Ministeriums dazu, Punkt III. 6. des Erkenntnisses) für ein noch anhängig zu machendes Finanzstrafverfahren bereits verspätet erfolgt.

5. Mündliche Verhandlung vor dem Spruchsenat 18.5.2018

In der mündlichen Verhandlung v. 18.5.2018 teilte die Amtsbeauftragte dem Verteidiger mit, dass ein Delegierungsantrag an das Ministerium gestellt worden sei, der sich insbesondere auf die Delegierung der Zuständigkeit für die R.GmbH***1*** an den Spruchsenat (Anmerkung: Gemeint ist offensichtlich Spruchsenat Graz-Stadt) beziehe.

6. Mitteilung des Ministeriums vom 30.5.2018 zum Delegierungsantrag

Mail des BMF v. 30.5.2018:

Der Delegierungsantrag wurde durch das BMF mit Mail vom 30.5.2018 wie folgt beantwortet:

„Laut vorliegenden Unterlagen (Bericht an StA Graz, Stellungnahme der Amtsbeauftragten, seinerzeitige Anklageschrift, Eingabe des Verteidigers im fortgesetzten finanzstrafbehördlichen Verfahren) besteht der Tatvorwurf in der Hinterziehung bzw. Nichtentrichtung von

Umsatzsteuer(-Vorauszahlungen), welche sich aus der - eigenen - Steuerpflicht der Beschuldigten ergibt. Da die abgabenrechtliche Zuständigkeit für die Erhebung der von den Beschuldigten geschuldeten Umsatzsteuer von Anfang an beim Finanzamt Graz Stadt lag, besteht kein Anlass für eine Delegation.

Die Verkürzung von Umsatzsteuer der Firma R.GmbH***1***, die allenfalls Anlass einer Maßnahme nach § 60 FinStrG sein kann, ist bislang hingegen nicht Gegenstand des Tatvorwurfs. Aber auch für diesen Fall erscheint die Erforderlichkeit einer Delegation fraglich. Die Zuständigkeitsnorm des § 58 bezieht sich nur auf das finanzstrafbehördliche Verfahren. Für das justizielle Finanzstrafverfahren sind ausschließlich die Bestimmungen der StPO maßgeblich. Die erste strafrechtliche Maßnahme im Zusammenhang mit den Fakten mit Bezug zur Fa R.GmbH***1*** ist mit dem Bericht der Festnahmeanordnung durch die StA ersichtlich. Zu diesem Zeitpunkt war ein Finanzstrafverfahren zu diesem Faktenkomplex bei der Justiz, nicht aber bei einer Finanzstrafbehörde anhängig. Erst mit Rechtskraft des Unzuständigkeitsurteils v. 12.7.2016 wurde - erstmals - eine Finanzstrafbehörde zuständig. Zu diesem Zeitpunkt war aber auch die abgabenrechtliche Zuständigkeit für die R.GmbH***1*** bereits auf das Finanzamt Graz Stadt übergegangen (Abtretung v. 18.7.2012), sodass die Zuständigkeit der Finanzstrafbehörde gemäß § 58 Abs. 1 lit. f FinStrG zu diesem Zeitpunkt dem FA Graz Stadt zugekommen ist. Die perpetuatio fori - Regel des § 58 Abs. 1 lit. f letzter Halbsatz kann daher hier nicht greifen:“

7. Mündliche Verhandlung vor dem Spruchsenat v. 26.6.2018:

In der mündlichen Verhandlung v. 26.6.2018 legte die AB dem Senat einen Kontoauszug betreffend das Konto der R.GmbH***1*** vor, aus dem sich ergibt, dass für 4, 5, 6-8/2011 Voranmeldungen mit Nullmeldungen eingereicht wurden.

8. Mündliche Verhandlung vor dem Spruchsenat am 22.5.2019, Verkündung des Erkenntnisses

IV. Beschwerdeverfahren vor dem BFG

IV.1. Rechtsgrundlagen des Beschwerdeverfahrens:

Gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG hat das Bundesfinanzgericht, sofern die Beschwerde nicht gemäß § 156 mit Beschluss zurückzuweisen ist, grundsätzlich in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung des Erkenntnisses seine Anschauung an die Stelle jener der Finanzstrafbehörde zu setzen und das angefochtene Erkenntnis (den Bescheid) abzuändern oder aufzuheben, den angefochtenen Verwaltungsakt für rechtswidrig zu erklären oder die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Abs. 3: Eine Änderung des angefochtenen Erkenntnisses zum Nachteil des Beschuldigten oder der Nebenbeteiligten ist nur bei Anfechtung durch den Amtsbeauftragten zulässig. Überzeugt

sich das Bundesfinanzgericht aus Anlass der Beschwerde, dass zum Nachteil eines anderen Beschuldigten oder Nebenbeteiligten, welcher keine Beschwerde eingebracht hat, das Gesetz unrichtig angewendet wurde, so hat es so vorzugehen, als wäre auch von diesen Personen eine Beschwerde eingebracht worden.

Abs. 4: Das Bundesfinanzgericht kann auch die Aufhebung des angefochtenen Erkenntnisses (Bescheides) unter Zurückverweisung der Sache an die Finanzstrafbehörde mit Beschluss verfügen, wenn es umfangreiche Ergänzungen des Untersuchungsverfahrens für erforderlich hält; die Finanzstrafbehörde ist im weiteren Verfahren an die in dem zurückverweisenden Beschluss niedergelegte Rechtsanschauung gebunden. Für das neue verwaltungsbehördliche Erkenntnis gelten die Abs. 2 und 3 sinngemäß.

Gemäß § 62 Abs. 1 FinStrG entscheidet über Beschwerden das Bundesfinanzgericht.

Abs. 2: Die Durchführung der mündlichen Verhandlung und die Entscheidung über die Beschwerde obliegt einem Senat des Bundesfinanzgerichtes,

a) wenn die Beschwerde sich gegen ein Erkenntnis oder einen sonstigen Bescheid eines Spruchsenates richtet,

b) wenn der Beschuldigte oder ein Nebenbeteiligter dies in der Beschwerde gegen ein Erkenntnis oder in der Beschwerde gegen einen Bescheid gemäß § 149 Abs. 4 begehrt.

Die Durchführung des Beschwerdeverfahrens vor der mündlichen Verhandlung obliegt dem Senatsvorsitzenden.

Gemäß § 160 Abs. 1 FinStrG ist über Beschwerden nach vorangegangener mündlicher Verhandlung zu entscheiden, es sei denn, die Beschwerde ist zurückzuweisen oder der angefochtene Bescheid bereits aufgrund der Aktenlage aufzuheben, das Verfahren einzustellen oder es ist nach § 161 Abs. 4 vorzugehen.

Gemäß § 131 Abs. 1 FinStrG hat jeder Abstimmung eines Senates eine Beratung voranzugehen, an der alle Mitglieder des Senates teilzunehmen haben. Der Schriftführer ist beizuziehen.

Das Bundesfinanzgericht hatte, da sich die Beschwerden gegen ein Erkenntnis des Spruchsenates richten, über die Beschwerden als Senat zu erkennen.

Da die Besprechung der Senatsmitglieder in nicht öffentlicher Sitzung am 3.9.2020 ergeben hat, dass der Senat eine Aufhebung des Erkenntnisses und Zurückverweisung nach § 161 Abs. 4 FinStrG beschlossen hat, war gemäß § 160 Abs. 1 FinStrG von der Durchführung einer mündlichen Verhandlung abzusehen.

IV.2. Prüfung der Schuldsprüche laut Erkenntnis des Spruchsenates und der „Sache“ des Beschwerdeverfahrens:

IV.2.1. Rechtsgrundlagen

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

Abs. 3 lit. a: Eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 ist bewirkt mit Bekanntgabe des Bescheides oder Erkenntnisses, mit dem bescheidmäßig festzusetzende Abgaben zu niedrig festgesetzt wurden oder wenn diese infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten.

Gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG macht sich der grob fahrlässigen Abgabenverkürzung schuldig, wer die im § 33 Abs. 1 bezeichnete Tat grob fahrlässig begeht; § 33 Abs. 3 gilt entsprechend.

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

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

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

Abs. 2: Fahrlässig handelt, wer die Sorgfalt außer Acht lässt, zu der er nach den Umständen verpflichtet und nach seinen geistigen und körperlichen Verhältnissen befähigt ist und die ihm zuzumuten ist, und deshalb nicht erkennt, dass er einen Sachverhalt verwirklichen könne, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht. Fahrlässig handelt auch, wer es für möglich hält, dass er einen solchen Sachverhalt verwirkliche, ihn aber nicht herbeiführen will.

Abs. 3: Grob fahrlässig handelt, wer ungewöhnlich und auffallend sorgfaltswidrig handelt, sodass der Eintritt eines dem gesetzlichen Tatbild entsprechenden Sachverhaltes als geradezu wahrscheinlich vorhersehbar war.

Der Abgabepflichtige hat gemäß § 119 BAO die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabenvorschriften vollständig

und wahrheitsgemäß offen zu legen. Gemäß § 140 BAO gelten diese Vorschriften auch für die Abfuhrpflichtigen.

Von sich aus hat der Abgabepflichtige immer dann tätig zu werden, wenn ein Abgabengesetz eine Anzeige-, oder Erklärungspflicht normiert.

Gemäß § 134 BAO sind die Erklärungen für die Einkommen-, Körperschaft- und Umsatzsteuer bis zum Ende des Monats April eines jeden Folgejahres einzureichen. Erfolgt die Erklärungsabgabe jedoch elektronisch, endet die Erklärungsfrist für diese Abgaben erst mit 30. Juni des Folgejahres.

IV.2.2. Auslegung der verfahrensrelevanten rechtlichen Bestimmungen:

Im § 33 FinStrG ist im Einzelnen nicht umschrieben, wer als Täter in Betracht kommt. Nach dem Gesetzeswortlaut („wer“) kann jedermann Täter sein. Unmittelbarer Täter kann aber nur sein, wen eine abgabenrechtliche Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht trifft: Dies ist in erster Linie der Abgabepflichtige, der seine abgabenrechtliche Verpflichtung wahrzunehmen hat und nach den Abgabenvorschriften als Schuldner von Abgaben in Betracht kommt.

Bei einer juristischen Person trifft die abgabenrechtliche Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht deren gesetzliche Vertreter, dies ist bei einer GmbH deren handelsrechtlicher Geschäftsführer.

Bei Gesellschaften nach bürgerlichem Recht sind alle Mitglieder Geschäftsführer, wenn vertraglich nichts anderes bestimmt ist. Die Geschäftsführer oder, wenn solche nicht bestellt sind, die Gesellschafter haben alle Rechte und Pflichten der abgabepflichtigen Gesellschaft wahrzunehmen.

Als unmittelbare Täter einer Abgabenhinterziehung kommen auch alle Personen in Betracht, die aufgrund rechtlicher oder vertraglicher Verpflichtungen die abgabenrechtlichen Verpflichtungen eines Abgabe- oder Abfuhrverpflichteten wahrzunehmen haben oder diese auch bloß faktisch wahrnehmen. Ein Wahrnehmender substituiert den Abgabepflichtigen voll und ganz.

Wer eine Tätigkeit faktisch übernimmt und Geschäftstätigkeiten entfaltet, kommt nach den §§ 33 und 34 Abs. 1 FinStrG ebenso als Täter dieser Finanzvergehen in Betracht wie der Abgabepflichtige.

Der Abgabepflichtige verletzt die Offenlegungs- und Wahrheitspflicht auch dann, wenn die Abgabenerklärung zwar nicht von ihm, sondern von einem anderen unterschrieben wurde, er aber die unrichtigen Angaben veranlasst oder davon gewusst oder sie gebilligt hat.

Eine Voraussetzung für das Bewirken einer Abgabenverkürzung durch Nichterfüllung einer Erklärungs-, Anmelde- oder Anzeigepflicht ist somit, dass der Abgabenbehörde die Entstehung

des Abgabeananspruches K3***1*** nicht bekannt geworden ist. Dies ist zB dann der Fall, wenn das Finanzamt von der Aufnahme einer unternehmerischen Tätigkeit nichts gewusst hat. War hingegen das Entstehen des Abgabeananspruches dem Grunde nach bekannt, so kann die Abgabenverkürzung nicht mehr nach § 33 Abs. 3 lit. a 2. Halbsatz FinStrG bewirkt werden. Eine solche Abgabenverkürzung wäre diesfalls aber dennoch verwirklicht, wenn die Abgabenbehörde aufgrund der Nichtabgabe im Schätzungsweg eine zu niedrige Abgabenfestsetzung vornimmt.

Die von § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG geforderte Kenntnis kann sich nur auf die Entstehung des Abgabeananspruches dem Grunde nach beziehen (OGH 23.7.2009, 13 Os 18/09k), da die Höhe des Abgabeananspruches ja in jedem Falle erst durch Abgabenerklärungen oder Sachverhaltsermittlungen der Behörde im Nachhinein bekannt werden kann. Die Behörde hat, jedenfalls was bescheidmäßig festzusetzende Abgaben betrifft, von der Entstehung des Abgabeananspruches dem Grunde nach aber bereits dann Kenntnis, wenn ihr auch nur einer von mehreren Einzeltatbeständen bekannt geworden ist, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft. § 4 BAO kennt nämlich nur einen einheitlichen Abgabeanpruch für jede Abgabenart.

Die Kenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabeananspruches ist nicht zwingend mit der steuerlichen Erfassung eines Abgabepflichtigen gleichzusetzen. Sie kann bereits vor Vergabe einer Steuernummer von abgabenrelevanten Sachverhalten wissen. Die Kenntnis über die Entstehung des Abgabeananspruches dem Grunde nach muss sich nämlich auf den konkreten Besteuerungszeitraum und die konkrete Abgabenart beziehen (OGH 23.7.2009, 13 Os 18/09k). Die Nichtabgabe einer Steuererklärung kann eine versuchte Abgabenhinterziehung darstellen, wenn der Täter mit der Nichtabgabe der Steuererklärung eine zu niedrige Festsetzung erreichen wollte, sofern der sich darauf beziehende Vorsatz erwiesen werden kann.

In seinem Urteil eines verstärkten Senates vom 21.11.1991 (14 Os 127/90) ging der OGH von seiner bisherigen Rechtsansicht zur Realkonkurrenz zwischen den Bestimmungen der §§ 33 Abs. 1 und 33 Abs. 2 FinStrG ab und sieht die Abgabenhinterziehungen als gegen dasselbe Rechtsgut gerichtet an. Die Hinterziehung der Umsatzsteuer im Voranmeldungsstadium stellt daher eine (mitbestrafte) Vortat dar, die die Hinterziehung der veranlagten Jahresumsatzsteuer als Haupttat erst ermöglicht oder erleichtert. Der Tatbestand des [§ 33 Abs. 1 FinStrG](#) konsumiert in Bezug auf die Hinterziehung von Umsatzsteuer den Tatbestand nach [§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG](#) (siehe auch OGH 26.1.1994, [13 Os 176/93](#), OGH 18.6.1998, [15 Os 30/98](#)). Eine Bestrafung wegen des Tatbestandes nach [§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG](#) ist somit bei zumindest versuchter Abgabenhinterziehung nach [§ 33 Abs. 1 FinStrG](#) nicht mehr zulässig.

Dieser Rechtsansicht schloss sich der VwGH in seinem Erkenntnis v. 11.11.1992, 92/13/0179 und seither in ständiger Rechtsprechung an (z.B. 21.9.2009, 2009/16/0083).

Daraus ergibt sich, dass die Strafbarkeit einer Abgabenhinterziehung im Sinne des [§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG](#) jedenfalls dann ausgeschlossen ist, wenn der Strafbarkeit infolge der nachfolgenden Abgabenhinterziehung nach [§ 33 Abs. 1 FinStrG](#) wegen des gleichen Umsatzsteuerbetrages für denselben Zeitraum kein Hindernis entgegensteht, sodass die Tathandlung im Sinne des [§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG](#) als eine - durch die Ahndung nach [§ 33 Abs. 1 FinStrG](#) - nachbestrafte Vortat zu betrachten ist.

Da aber dennoch die Abgabenhinterziehung nach [§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG](#) und die Abgabenhinterziehung nach [§ 33 Abs. 1 FinStrG](#) unterschiedliche strafbare Handlungen betrifft, ist die Abgabenbehörde zweiter Instanz (nunmehr das BFG) nicht befugt, die Tatbestände im Rechtsmittelverfahren auszutauschen.

OGH 19.3.2009, [13 Os 105/08b](#):

Nach der Judikatur des mit Finanzstrafsachen beim Obersten Gerichtshof exklusiv befassten Senats 13 (vgl etwa 13 Os 104/08f, 13 Os 80/08a, 13 Os 76/08p, 13 Os 69/08h, 13 Os 16/08i und 13 Os 14/08w) wird - bezogen auf ein Steuersubjekt - mit Abgabe einer unrichtigen Jahressteuererklärung unabhängig von der Höhe des Hinterziehungsbetrags ein Finanzvergehen ([§ 1 Abs. 1 FinStrG](#)) der Abgabenhinterziehung nach [§ 33 Abs. 1 FinStrG](#) begründet (vgl [§ 260 Abs. 1 Z 2 StPO](#)). Mit (nacheinander erfolgter) Abgabe unrichtiger Jahreserklärungen mehrere Veranlagungsjahre hindurch werden real konkurrierende Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach [§ 33 Abs. 1 FinStrG](#) begründet, mit Abgabe inhaltlich unrichtiger Jahreserklärungen zu unterschiedlichen Steuerarten wird für jedes Jahr und jede Abgabenart je ein Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach [§ 33 Abs. 1 FinStrG](#) begründet (zur Realkonkurrenz: 11 Os 84/81, SSt 52/61; 15 Os 130/96; 11 Os 36/04).

Solcherart bildet die Jahreserklärung zu einer Steuerart - allenfalls auch als Bündel mehrerer steuerlich trennbarer Einzelaspekte - eine selbstständige Tat im Sinn des [§ 21 Abs. 1 FinStrG](#) (zum Begriff: RIS-Justiz RS0113754; Ratz, WK-StPO § 281 Rz 517; ders, Zur Unzulässigkeit einer Subsumtionseinstellung, JBl 2006, 291 [292]).

Denn ein solcher, steuerlich trennbarer Einzelaspekt stellt nur deshalb nicht bereits für sich allein ein - in welche Zuständigkeit immer fallendes ([§ 53 Abs. 1, 3 und 4 FinStrG](#)) - Finanzvergehen dar, weil er zusammen mit anderen gleichartigen Einzelaspekten nur als tatbestandliche Handlungseinheit, demnach insgesamt nur einmal im Erkenntnis ([§ 260 Abs. 1 Z 2 StPO](#)) als strafbare Handlung für begründet angesehen werden kann.

Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach [§ 33 Abs. 2 lit. a oder b FinStrG](#) werden durch dort pönalisiertes Verhalten bezogen auf Voranmeldungs- (lit. a) oder Lohnzahlungszeiträume (lit. b) verwirklicht, sodass sachverhaltsmäßig hinsichtlich jedes solchen Zeitraums und jeder Steuerart unabhängig von der Höhe der Hinterziehungsbeträge eine selbstständige Tat und damit jeweils ein Finanzvergehen verwirklicht wird (vgl 13 Os 142/08v).

Der Urteilstenor ([§ 260 Abs. 1 Z 1 StPO](#)), in dem mehrere gleichartige Finanzvergehen (über mehrere Tatzeiträume) zusammengefasst und jeweils selbstständige Taten (Steuererklärungen) nach steuerlichen Einzelaspekten unterteilt und diese ihrerseits zusammengefasst werden, entspricht dem Wesen der vom Schuldspruch erfassten Tatbestände nicht und verfehlt solcherart den Zweck dieses Referats der entscheidenden Tatsachen (Ratz, WK-StPO § 281 Rz 273; Lendl, WK-StPO § 260 Rz 6 f), nämlich einer deklarativen und resümierenden Darstellung, auf welche Taten (im materiellen Sinn) sich der Schuldspruch ([§ 260 Abs. 1 Z 2 StPO](#)) bezieht.

Anders als bei Abgabenhinterziehungen der Umsatzsteuer im Voranmeldungsstadium und der Jahresumsatzsteuer verhält es sich jedoch grundsätzlich hinsichtlich einer Bestrafung wegen einer Finanzordnungswidrigkeit nach [§ 49 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) bei ursprünglich anhängig gewesenem Verfahren wegen der Anschuldigung einer Abgabenhinterziehung nach [§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG](#).

Grundsatzausführungen zur Finanzordnungswidrigkeit nach [§ 49 Abs. 1 lit. a FinStrG](#):

Täter kann grundsätzlich jedermann sein. Tatsächlich kommen nur solche Personen als unmittelbare Täter in Betracht, denen von den Abgabengesetzen eine Pflicht zur Berechnung und Entrichtung von Selbstberechnungsabgaben auferlegt ist, oder die Angelegenheiten solcher Personen wahrnehmen. Es sind dies der Abgabepflichtige, der nach abgabenrechtlichen Vorschriften Haftende (Abfuhrpflichtige) und der Wahrnehmende.

Sache ist die dem Beschuldigten zur Last gelegte Tat mit ihren wesentlichen Sachverhaltselementen, unabhängig von ihrer rechtlichen Beurteilung, daher ist der Spruchsenat berechtigt gewesen die rechtliche Beurteilung einer Tat im Voranmeldungsstadium gegenüber der Anschuldigung durch die Amtsbeauftragte abzuändern und stünde diese Abänderungsberechtigung auch im Rechtsmittelverfahren vor dem BFG dem Finanzstrafsenat des BFG zu.

IV.2.3. Prüfung von Schuldsprüchen des Erkenntnisses des Spruchsenates im Rahmen der Beschwerdevorbringen durch den Finanzstrafsenat des BFG:

Prüfgegenstand sind im Beschwerdeverfahren eben die Schuldsprüche des Erkenntnisses des Spruchsenates zu 4 Taten, die somit die Sache des Verfahrens vorgeben, daher werden sie zur besseren Lesbarkeit der Entscheidung an dieser Stelle nochmals wörtlich wiedergegeben:

M.S:***1*** wurde schuldig erkannt:

1. grob fahrlässig unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht indem er Umsätze aus der Lieferung von Kraftfahrzeugen an diverse österreichische Abnehmer unter Zwischenschaltung der „R.GmbH***1***“ in der Umsatzsteuerjahreserklärung bis zum Ende der gesetzlichen Erklärungsfrist per

30.4.2012 nicht erklärt habe eine Verkürzung der hierauf entfallenden Umsatzsteuer für 2011 in Höhe von € 93.251,59 bewirkt und

2. Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für Umsätze aus Lieferungen von Fahrzeugen an diverse österreichische Abnehmer unter Zwischenschaltung der „R.GmbH***1***“ für die Monate Jänner, Februar 2012 und der „A.KG***1***“ für März 2012 in Höhe von insgesamt € 95.850,01 nicht spätestens am 5. Tag nach Fälligkeit entrichtet zu haben.

Der Bestrafte wendet Unzuständigkeit des Spruchsenates Graz-Stadt hinsichtlich allfälliger bei der R.GmbH***1*** als Abgabepflichtige begangener Finanzvergehen ein und begehrt primär die Aufhebung des Erkenntnisses und Zurückverweisung zur neuerlichen Verhandlung und in eventu die Einstellung des Verfahrens.

Der Beschwerdeantrag der Amtsbeauftragten lautet, zur Gegenüberstellung ebenfalls nochmals wörtlich wiedergegeben:

„Es wird somit beantragt, ein Erkenntnis folgenden Inhalts zu fällen, dass M.S:***1*** schuldig sei, als faktischer Geschäftsführer der R.GmbH***1*** und der A.KG***1*** und somit der für die steuerlichen Belange Verantwortliche

1. vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht indem er Umsätze aus der Lieferung von Kraftfahrzeugen an diverse österreichische Abnehmer unter Zwischenschaltung der „R.GmbH***1***“ in der Umsatzsteuerjahreserklärung bis zum Ende der gesetzlichen Erklärungsfrist per 30.4.2012 nicht erklärte und somit eine Verkürzung der hierauf entfallenden Umsatzsteuer für 2011 iHv € 93.251,59 bewirkt zu haben und

2. vorsätzlich Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für Umsätze aus der Lieferung von Kraftfahrzeugen an diverse österreichische Abnehmer unter Zwischenschaltung der „R.GmbH***1***“ für Jänner und Februar 2012 und der „A.KG***1***“ für März 2012 iHv insgesamt € 95.850,01 nicht spätestens am 5. Tag nach Fälligkeit entrichtet zu haben.“

Verfahrensgegenständlich ist daher zu Spruchpunkt 1. des Spruchsenatserkenntnisses vorweg zu prüfen, ob durch die Nichtabgabe einer Umsatzsteuerjahreserklärung 2011 für die GesbR***1*** am 30.4.2012 überhaupt noch eine Verkürzung der Jahresumsatzsteuer 2011 möglich gewesen wäre.

Mit Anlassbericht vom 4.4.2012 hat die Steuerfahndung der Staatsanwaltschaft bereits einen Tatverdacht hinsichtlich der Person des M.S:***1*** zu angenommenen durch ihn bewirkten Verkürzungen für Jänner 2011 bis zu diesem Termin von zumindest € 264.541,89 geäußert, worauf die Staatsanwaltschaft am 5.4.2012 eine auf diesem Tatverdacht basierende Anordnung zur Festnahme erlassen hat. Unzweifelhaft hatte damit die Behörde vor Ablauf der gesetzlichen Frist zur Einreichung einer Umsatzsteuerjahreserklärung 2011 Kenntnis davon,

dass steuerpflichtige Umsätze im Jahr 2011 getätigt und die darauf entfallende Steuer nicht abgeführt worden war.

Sie hatte Kenntnis von einem Abgabenanspruch des österreichischen Staates, es ist nur bis heute strittig, bei welchem konkreten Abgabepflichtigen der Abgabenanspruch tatsächlich entstanden ist.

Die GesbR***1*** war zum Zeitpunkt der gesetzlichen Verpflichtung eine Umsatzsteuererklärung 2011 einzureichen, steuerlich nicht erfasst. Ihre steuerliche Erfassung erfolgte erst nach Entscheidung durch die Behörde amtswegig.

Der genaue Wortlaut des § 33 Abs. 1 lit. a zweite Fallkonstellation lautet „Oder wenn diese infolge Unkenntnis von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist nicht festgesetzt werden konnten.“

„Des und nicht eines Abgabenanspruches“ könnte in diesem Zusammenhang eng betrachtet dahingehend ausgelegt werden, dass es möglich sein könnte, dass durch Täuschung der Behörde über die Steuerpflicht eines Abgabepflichtigen oder einer abgabepflichtigen Gesellschaft noch eine Nichtfestsetzung der Jahresumsatzsteuer hätte erwirkt werden können.

Die Behörde kannte die Entstehung eines Abgabenanspruches, daher war sie grundsätzlich bei Ablauf der Erklärungsfrist in der Lage eine Abgabenfestsetzung vorzunehmen.

Abgabenrechtliche Daten der GesbR***1***:

Im Anschluss an die Prüfung durch die Steuerfahndung Graz wurden nach amtswegiger Vergabe einer Steuernummer am 24.1.2013 Umsatzsteuervorauszahlungen für

9/11 € 41.448,40, 10/11 € 48.183,33, 11/11 € 40.516,66, 12/11 € 33.870,66, 1/12 € 29.800,00, 2/12 € 67.899,18 und 3/12 € 18.266,67 festgesetzt.

Am 5.4. 2013 wurden diese Abgabenschuldigkeiten (samt Säumniszuschlägen) von der Einhebung ausgesetzt (zusammen € 285.584,59).

Am 22.10.2015 ergingen in einem Beschwerdeverfahren gegen die Abgabenvorschreibungen nach der Prüfung abweisende Beschwerdevorentscheidungen. Ein abgabenrechtliches Rechtsmittelverfahren ist weiterhin offen.“

Bei der Sachverhaltslage war es jedoch nach Ansicht des Finanzstrafsenates des BFG im Zeitpunkt der Verpflichtung zur Abgabe einer Umsatzsteuerjahreserklärung für das Jahr 2011 für die GesbR***1*** durchaus noch möglich eine Nichtfestsetzung der Abgabe oder eine zu niedrige Festsetzung zu erwirken, da ja erst mit der Anklageschrift vom 22.11.2012 eine Festlegung hinsichtlich der Verfolgung einer Tat der Verkürzung der Jahresumsatzsteuer 2011 der GesbR***1*** gegeben ist.

Dem BFG stünde diesbezüglich nicht zu im Rechtsmittelverfahren eine Prüfung hinsichtlich allenfalls nicht konsumierter Strafbarkeit von Vortaten der Verkürzungen der Umsatzsteuervorauszahlungen der GesbR***1*** vorzunehmen, weil dazu nach der Aktenlage kein Finanzstrafverfahren gegen M.S.***1*** anhängig gemacht wurde – diese Anschuldigungen waren zwar Gegenstand des Abschlussberichtes der Steuerfahndung, fanden aber keinen Eingang in die Verfolgungshandlung Anklageschrift – und dem BFG kommt auch keine Berechtigung zum Austausch der Tatbestände im Rechtsmittelverfahren zu.

Zu Punkt 2. des Schuldspruches des Erkenntnisses des Spruchsenates hat das BFG drei Taten im Voranmeldungsstadium der Umsatzsteuer zu beurteilen.

Tat ist, wie die detaillierten Ausführungen zur Sache eines Verfahrens hier unter Punkt IV. 2 des Erkenntnisses aufzeigen, die Verkürzung einer bestimmten Abgabe, für einen bestimmten Zeitraum bei einem bestimmten Abgabepflichtigen.

Wurde mit dem bekämpften Erkenntnis des Spruchsenates eigentlich K3***1*** über eine bewirkte Verkürzung der Jahresumsatzsteuer 2011 und eine vorsätzliche Verletzung der Zahlungsverpflichtung hinsichtlich der Umsatzsteuervorauszahlungen für 1, 2 und 3/2012 bei der GesbR***1*** abgesprochen? Was war tatsächlich Sache des Verfahrens beim Spruchsenat und ist auf dieser Basis ein Schuldspruch gerechtfertigt?

Dazu verschweigt sich der Spruch des Erkenntnisses des Spruchsenates gänzlich.

Während der Antrag der Amtsbeauftragten an den Spruchsenat noch lautet, dass M.S.***1***, R.S.***1*** und G.W.***1*** schuldig seien im bewussten und gewollten Zusammenwirken als für steuerliche Belange Verantwortliche Finanzvergehen bewirkt zu haben, allerdings auch in diesem Antrag fehlt die Angabe für welchen Abgabepflichtigen die Beschuldigten denn verantwortlich seien, wohl die GesbR***1***, ist im Spruch des Erkenntnisses nunmehr ausschließlich M.S.***1*** genannt und der Abgabepflichtige für den er hätte handeln sollen nur an Hand des Antrages der Amtsbeauftragten allenfalls annahmeweise festmachbar.

In Unkenntnis des Inhaltes der Stellungnahme der Amtsbeauftragten könnte man zu dem Schluss kommen, dass der Schuldspruch des Spruchsenates Verfehlungen von M.S.***1*** als Einzelunternehmer betrifft, folgt man rein der Begründung des Erkenntnisses, sah ihn der Spruchsenat nunmehr als faktischen Geschäftsführer der R.GmbH***1*** und der A.KG***1***, wozu wiederum die Ausführungen der Amtsbeauftragten in ihrer Beschwerde passen würden.

Auf Seite 10 des Erkenntnisses wird ausgeführt, dass sich die drei Beschuldigten nicht schuldig verantwortet und die Gründung einer Gesellschaft nach bürgerlichem Recht bestritten hätten und auf Seite 10 des Erkenntnisses scheint die Feststellung auf, dass das durchgeführte Verfahren eindeutig ergeben habe, dass hinsichtlich der Firmen R.GmbH***1*** und

A.KG***1*** M.S:***1*** als Drahtzieher, Verantwortlicher und faktischer Geschäftsführer aufgetreten sei. Aus der Aktenlage sei offensichtlich, dass für die durch die beiden genannten Firmen getätigten Weiterverkäufe der Fahrzeuge keine Umsatzsteuer an das Finanzamt abgeführt und auch keine Umsatzsteuervoranmeldungen ab 9/2011, bzw. keine Umsatzsteuerjahreserklärung abgegeben worden seien.

In der abschließenden Begründung der Schuldsprüche wird jedoch auch nicht ausgeführt, dass M.S:***1*** Finanzvergehen begangen als faktischer Geschäftsführer angelastet würden, sondern wird wieder die Formulierung „unter Zwischenschaltung der R.GmbH***1***“, bzw. hinsichtlich des Schuldspruches zu den Finanzordnungswidrigkeiten „unter Zwischenschaltung der R.GmbH***1*** und der A.KG***1***“ gewählt, wobei auch an dieser Stelle bei den bestraften Finanzordnungswidrigkeiten „vorsätzlich“ als Schuldform für die Nichtentrichtung von Vorauszahlungen fehlt.

Der Abgabepflichtige, dessen Abgabenschuldigkeiten nach Ansicht des Spruchsenates (vorsätzlich) nicht binnen 5 Tagen nach deren Fälligkeit entrichtet wurden, ist aus der Textierung des Erkenntnisses des Spruchsenates nicht erkennbar.

Wessen Abgabepflichten hätte M.S:***1*** wahrzunehmen gehabt und hat er schuldhaft und (noch) strafbar nicht wahrgenommen und dadurch eines oder mehrere Finanzvergehen begangen?

In der Beschwerde der Amtsbeauftragten wird M.S:***1*** nunmehr plötzlich vorgeworfen als faktischer Geschäftsführer der R.GmbH***1*** und der A.KG***1*** ein vorsätzliches Finanzvergehen nach [§ 33 Abs. 1 FinStrG](#) und Finanzordnungswidrigkeiten nach [§ 49 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) begangen zu haben.

Ein Finanzvergehen des Bf., als faktischer Geschäftsführer der R.GmbH***1*** und der A.KG***1*** war jedoch nicht zweifelsfrei erkennbar „Sache“ des Spruchs des Erkenntnisses des Spruchsenates.

Nach den vorgelegten Akten wurde kein Finanzstrafverfahren hinsichtlich einer Anschuldigung Finanzvergehen bei der R.GmbH***1*** oder A.KG***1*** begangen zu haben gegen M.S:***1*** vor Erlassung des Spruchsenatserkenntnisses anhängig gemacht.

Der Unzuständigkeitseinwand in der Beschwerde des M.S:***1*** ist demnach unbegründet, da nach der Textierung des Spruches des bekämpften Erkenntnisses kein Schuldspruch zu verkürzten Abgabenschuldigkeiten der R.GmbH***1*** vorliegt und der Beschwerde der Amtsbeauftragten konnte schon kein Erfolg beschieden sein, da ein Austausch eines Abgabepflichtigen, dessen Abgaben verkürzt worden sein sollen, im Beschwerdeverfahren nicht zulässig ist und zudem hinsichtlich allenfalls verfolgbar gewesener Taten für die verfahrensgegenständlichen Tatzeiträume als faktischer Geschäftsführer der R.GmbH***1*** bereits Verfolgungsverjährung eingetreten wäre.

Da keine Einstellung eines Ermittlungsverfahrens der StA nach [§ 202 Abs. 1 FinStrG](#) hinsichtlich der M.S:***1*** gegen seine eigene Steuerpflicht angelasteten Taten ersichtlich ist, wäre es dem Spruchsenat im Zeitpunkt der Erlassung des Erkenntnisses auch nicht zugestanden dazu einen Schuldspruch vorzunehmen.

M.S:***1*** ist zu StNr.Bf.***1*** steuerlich erfasst und hat zu dieser Steuernummer für 2011 und 2012 weder Umsatzsteuervoranmeldungen noch eine Umsatzsteuerjahreserklärung für 2011 eingereicht.

Eine Bindung des Finanzstrafverfahrens an das Abgabenverfahren besteht nicht, es stünde somit auch offen eine finanzstrafrechtliche Verfolgung hinsichtlich angelasteter Verkürzungen vorzunehmen, wenn diese Verkürzungsbeträge nicht im Abgabenverfahren bei der Einzelfirma festgesetzt wurden.

Zusammenfassung noch verfolgbarer Taten:

Sollte die Finanzstrafbehörde/der Spruchsenat im zweiten Rechtsgang zum Schluss kommen, dass verfahrensgegenständlich das Beweisverfahren für Verkürzungen im Rahmen von faktischen Geschäftsführungen bei der R.GmbH***1*** und A.KG***1*** spricht, ist wegen Verfolgungsverjährung mit Einstellung des Verfahrens vorzugehen.

Sollte die Finanzstrafbehörde/der Spruchsenat im zweiten Rechtsgang zum Schluss kommen, dass strafbare Taten gegen die Abgabepflicht der GesbR***1*** begangen wurden, wird dies in den Spruch des Erkenntnisses aufzunehmen und entsprechend zu begründen sein.

Sollte die Finanzstrafbehörde/der Spruchsenat im zweiten Rechtsgang zum Schluss kommen, dass - wie ursprünglich angenommen und mit Anordnung der Festnahme und Durchsuchung vom 5.4.2012 auch anhängig gemacht und noch nicht verfolgungsverjährt - Verkürzungen der Umsatzsteuervorauszahlungen bei der Einzelperson M.S:***1*** bewirkt wurden, wird zunächst eine Entscheidung der Staatsanwaltschaft einzuholen sein, bevor allenfalls ein Verfahren dazu in Zuständigkeit der Behörde weitergeführt werden könnte.

Dazu wäre eine Verfolgung nach [§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG](#) rechtsrichtig, weil im Umfang der in der Anordnung enthaltenen Anschuldigung eine spätere Verkürzung der Jahresumsatzsteuer 2011 durch Nichtabgabe einer Umsatzsteuerjahreserklärung zum 30.4.2012 (Vergehen nach § 33 Abs. 1, 3 a FinStrG) nicht mehr ernstlich für möglich gehalten werden konnte.

Eine Umsatzsteuervoranmeldung für 3/2012 wäre erst am 15.5.2012 einzureichen gewesen, daher wurde dazu eine Verfolgungshandlung noch nicht mit der Anordnung der Festnahme und Durchsuchung gesetzt, sondern erst am 24.5.2012 mit der Beschuldigteneinvernahme.

Da aus dem Spruch des Erkenntnisses des Spruchsenates für den Finanzstrafsenat des BFG nicht ersichtlich war wegen welcher Taten M.S:***1*** schuldig gesprochen wurde, war eine

Überprüfung der Rechtsrichtigkeit der getroffenen Entscheidungen oder eine Begründungsergänzung durch das BFG nach einem Untersuchungsverfahren nicht möglich, daher war das Erkenntnis gemäß [§ 161 Abs. 4 FinStrG](#) schon nach der Aktenlage mit Beschluss aufzuheben und die Rechtssache zurückzuverweisen, wobei die Finanzstrafbehörde im weiteren Verfahren an die Rechtsanschauung des Senates des BFG gebunden ist.

Zur Unzulässigkeit 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.

Graz, am 3. September 2020