

IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Linz 1 des Bundesfinanzgerichtes hat in der Finanzstrafsache gegen Herrn ***Bf1***, ***Bf1Adresse***, vertreten durch WP Dr. Rainer Stadler MBA MPA, Huemerstraße 6 b, 4020 Linz, wegen der Finanzvergehen der (teils gewerbsmäßigen) Abgabenhinterziehung gemäß §§ 33 Abs. 1 und 38 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 24. Juni 2019 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr als Finanzstrafbehörde vom 12. April 2018, Strafnummer 051, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 9. November 2020 in Abwesenheit des Beschuldigten, jedoch in Anwesenheit seines Verfahrenshilfeverteidigers WP Dr. Rainer Stadler MBA MPA, des Amtsbeauftragten sowie der Schriftführerin zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben und das angefochtene Erkenntnis des Spruchsenates wie folgt abgeändert:

Das beim Finanzamt Kirchdorf Perg Steyr als Finanzstrafbehörde zur Strafnummer 051 geführte Finanzstrafverfahren wegen Verdachts einer Verkürzung der Einkommensteuer der Jahre 2007 von € 894,46 und 2008 von € 719,46 sowie 2009 von € 5.574,06 wird gemäß §§ 136, 157, 31 Abs. 5 und 82 Abs. 3 lit. c FinStrG sowie hinsichtlich des Verdachts einer Verkürzung an Einkommensteuer 2013 von € 4.000,00 gemäß §§ 136, 157 und 82 Abs. 3 lit. c FinStrG eingestellt.

Für die verbleibenden versuchten Abgabenhinterziehungen gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG der Einkommensteuer der Jahre 2010 bis 2012 wird über Herrn ***Bf1*** gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 10.500,00 verhängt.

Für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe wird gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von fünfzehn Tagen festgesetzt.

Die Kosten werden in unveränderter Höhe von € 500,00 festgesetzt.

Darüber hinaus wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr als Finanzstrafbehörde vom 12. April 2018, Strafnummer 051, wurde ***Bf1***, geboren am 1979, schuldig erkannt, er habe als Abgabepflichtiger im Bereich des FA Kirchdorf Perg Steyr in den Jahren 2007 bis 2013 vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht für die Veranlagungsjahre 2007 bis 2013 eine Verkürzung an Einkommensteuer beziehungsweise an Einkommensteuervorauszahlung in Höhe von 31.860,70 Euro bewirkt, indem er Einkünfte aus seiner gewerblichen Tätigkeit nicht erklärte, wobei er die Tat für die Veranlagungsjahre 2009 - 2012 (2009: 5.574,06 Euro; 2010: 9.372,72 Euro; 2011: 5.068,00 Euro; 2012: 6.232,00 Euro und somit insgesamt 26.246,78 Euro) mit der Absicht ausführte, sich durch ihre wiederkehrende Begehung einen nicht bloß geringfügigen fortlaufenden abgabenrechtlichen Vorteil zu verschaffen (Gewerbsmäßigkeit).

Bf1 habe hierdurch das Finanzvergehen der teilweisen gewerbsmäßigen Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 und § 38 Abs. 2 FinStrG begangen.

Nach § 33 Abs. 5 und § 38 Abs. 1 FinStrG werde hierfür über ***Bf1*** eine Geldstrafe von 35.000 Euro (in Worten: fünfunddreißigtausend Euro) verhängt.

Gemäß § 20 FinStrG werde die für den Fall der Uneinbringlichkeit dieser Geldstrafe an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe mit 50 Tagen (in Worten: fünfzig Tagen) bestimmt.

Gemäß § 185 FinStrG seien die Kosten des Strafverfahrens von 500 Euro (in Worten: fünfhundert Euro) und die Kosten des Strafvollzuges zu ersetzen. Die Höhe der Kosten des Strafvollzuges werde durch gesonderten Bescheid festgesetzt werden.

Eingestellt werde hingegen das gegen ***Bf1*** eingeleitete Finanzstrafverfahren im Umfang der Jahre 2005 (3.256,67 Euro) und 2006 (4.581,90 Euro) gemäß §§ 136, 82 Abs 3 lit. c FinStrG.

Als Entscheidungsgründe wurde Folgendes ausgeführt:

„Auf Grund der Ergebnisse des Beweisverfahrens steht für den Senat folgender Sachverhalt fest:

Zu den persönlichen Umständen:

Bf1 (vormals: ***Bf1***) wurde am 1979 geboren, ist österreichischer Staatsbürger und wohnhaft unter der Adresse ***Bf1Adresse*** (vgl. Niederschrift vom 12.4.2018). Ursprünglich schloss der Beschuldigte eine Lehre ab. Später absolvierte er die

Studienberechtigungsprüfung und begann an der Linzer Universität das Studium der Rechtswissenschaften (Niederschrift vom 1.12.2017, Seite 9 unten). Seit 11.1.2018 ist er bei der Fa. B. (Eventmanagement) angestellt erwerbstätig. Sein Studium ruht derzeit. Er bezieht ein monatliches Nettoeinkommen von 1.468 Euro und ist für drei Kinder (16, 13, 8 Jahre alt) sorgepflichtig. Ihm fällt eine einschlägige Vorstrafe zur Last (vgl. Niederschrift vom 12.4.2018 und Niederschrift vom 1.12.2017, Seite 18 unten). Der Beschuldigte ist mit Ehefrau verheiratet (Niederschrift vom 1.12.2017, Seite 18 unten).

Zur Ausgangslage:

Der Beschuldigte erklärte, nachdem ihm durch eine Betriebsprüfung und ein gerichtliches Finanzstrafverfahren (LG Steyr, 2010) Abgabenhinterziehung für die Jahre 2000 bis 2002 angelastet worden war, keine Einkünfte mehr, mit Ausnahme von Transferleistungen und diversen geringfügigen Beschäftigungen A. und C. (3.5.bis 16.11.2004) und bei der „D. Ltd“ (1.4. bis 17.10.2011). Lohnzettel über die beiden letztgenannten Tätigkeiten wurden ebenso wenig ausgestellt, wie für die bei der Sozialversicherung für 2003 ersichtliche Anmeldung bei der Fa. E. KG mit € 13.440,- Beitragsgrundlagen. Am 21.12.2004 wurde sein Antrag auf Schuldenregulierungsverfahren mangels Kostendeckung abgewiesen. Somit war ab 2005 für die Finanzverwaltung ungeklärt, wovon der Beschuldigte seinen Lebensunterhalt und den seiner Familie bestritten hat. Er lebte nämlich bis 5.2.2008 in Lebensgemeinschaft mit Fr. F. G., mit der er zwei Kinder (geboren 2002 und 2005) hat, für welche er nach wie vor sorgepflichtig ist, und seit 2009 mit Ehefrau, mit der er ebenfalls ein Kind hat (geb. 2010) und mit der er inzwischen verheiratet ist. Beide Lebensgefährtinnen verzeichneten in der Zeit der Lebensgemeinschaft mit dem Beschuldigten Einkünfte weit unter der Grenze der Besteuerung oder überhaupt Transferleistungen. Sie konnten daher den Beschuldigten nach allgemeiner Lebenserfahrung nicht unterstützt haben. Aufgrund mehrfacher Anzeigen, Klagen durch die Rechtsanwaltskammer und einem Erkenntnis des damaligen Unabhängigen Verwaltungssenates Oberösterreich ergab sich für die Finanzverwaltung der dringende Verdacht, der Beschuldigte betreibe eine rechtsberatende Tätigkeit unter dem Deckmantel verschiedener Vereine, vertreibe Bücher über nach britischem Recht errichtete Kapitalgesellschaften und biete seine Hilfe bei der Gründung solcher Gesellschaften an. Aufgrund dieser Verdachtslage wurde eine Hausdurchsuchung unter anderem beim Beschuldigten, den Vereinssitzen und den Sitzen der britischen Gesellschaften durchgeführt und die beschlagnahmten Unterlagen im Zuge der Betriebsprüfung (ABNr. 14) ausgewertet. Gegen die Durchsuchungsanordnung bzw. die Durchführung der Durchsuchungen wurde auch eine Beschwerde beim Bundesfinanzgericht anhängig gemacht (Finanzstrafakt; Finanzakten).

Zur Betätigung des Beschuldigten im Allgemeinen:

Aus der Prüfung dieser Unterlagen ergeben sich (vgl. dazu: Finanzstrafakt; Finanzakten) zusammengefasst folgende Feststellungen zu den Tätigkeiten des Beschuldigten: ***Bf1*** betätigte sich im Prüfungszeitraum 2005 bis 2013 als Rechtsberater. Die Einnahmen daraus

lukrierte er unter dem Deckmantel von verschiedenen als gemeinnützig bezeichneten Vereinen und erklärte sie der Abgabenbehörde nicht, obwohl keiner der Vereine je gemeinnützig war. Weiters trat ***Bf1*** in dieser Zeit auch in eigenem Namen als H. auf. ***Bf1*** rechnete aber auch unter von ihm gegründeten englischen Limited Companies Leistungen ab, wie etwa Rechtsberatungstätigkeiten, Buchverkäufe oder auch die Errichtung von eben solchen Limited Companies selbst. Generell ist festzustellen, dass es keine klare Trennung zwischen den Tätigkeiten des ***Bf1***, der Vereine und der limited companies gab. Diese Grenzen verschwammen so sehr, dass die Kunden von ***Bf1*** selbst oft nicht wussten, wer nun die Leistung erbracht hat. Zumindest im Jahr 2012 stellte ***Bf1*** auch Leistungen für Handwerkerarbeiten in Rechnung. Im Jahr 2005 findet sich auch ein Bankeingang mit der Bezeichnung „Hafrücklass J.“, woraus sich die Erbringung vorgelagerter Handwerkerleistungen ableitet. Zusätzlich ergaben sich auch Hinweise auf weitere (gewerbliche) Einnahmen (vgl. dazu: Finanzstrafakt; Finanzakten).

Zur Betätigung des Beschuldigten im Einzelnen:

Im Einzelnen betätigte sich der Beschuldigte folgendermaßen (vgl. dazu: Finanzstrafakt; Finanzakten):

[...]

Der Verein wurde als Deckmantel zur Erzielung von Einkünften für den Lebensunterhalt des Beschuldigten ***Bf1*** genutzt. Die als Mitgliedsbeiträge von den Mitgliedern vereinnahmten Gelder waren Entgelte für die Erbringung von Rechtsberatungsleistungen von ***Bf1***. Der Verein „C.“ verfügte auch über kein eigenes Geschäftskonto, wie bei einer juristischen Person üblich. Seine Einnahmen erhielt er in Barem, per Postanweisung oder per Überweisung auf das Konto der jeweils dem Beschuldigten nahestehenden Dame (aktuell Ehefrau, zuvor F. G.). Es wurden keine Kassabücher oder sonstige Erlösaufzeichnungen auffindbar geführt. Es gab auch keine Jahresabschlüsse, außer für 2006. Ein mit „Jahresabschluss 2006“ betitelt Dokument wurde vorgefunden, das allerdings nur unzureichende Informationen zu Aktiva und Passiva dieses Vereins liefert und in keiner Weise den Bestimmungen eines Jahresabschlusses nach den Vorgaben des UGB entspricht (abweichendes Wirtschaftsjahr, keine Gewinn- und Verlust-Rechnung, keine Darstellung der Forderungen und Verbindlichkeiten, etc.). Es waren auch keinerlei Unterlagen zu Rechnungsprüfungen auffindbar. Die Vereinseinkünfte wurden zur Deckung der Lebensaufwendungen des Beschuldigten ***Bf1*** verwendet. Der Beschuldigte ***Bf1*** vereinnahmte sämtliche über diesen Verein abgerechneten Leistungen als Entgelt für seine Arbeitsleistung selbst. Der Beschuldigte nahm dabei die Stellung eines faktischen Geschäftsführers ein. Ehefrau, K. und L. hatten nur Funktionen inne, ohne in den Vereinsbetrieb eingegliedert zu sein oder Arbeitsleistungen zu erbringen. Die Einnahmen waren daher als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit ohne Lohnsteuerabzug bei ***Bf1***

zu erfassen und mangels Erklärung zu veranlassen (vgl. dazu: Finanzstrafakt; Finanzakt, Zeuge, Niederschrift vom 16.3.2018, Seite 8).

Zum Verein „M. - N.“: „ZVR 4000:

Unmittelbar nach der amtswegigen Löschung des Vereins „C.“ mit 23.09.2009 gründete ***Bf1*** mit 07.10.2009 den Verein „O.“. Dieser Verein wurde mehrfach umbenannt und existiert nun unter dem Namen „M. - N.“. Sein Obmann ist der Beschuldigte ***Bf1***, als Kassierin fungiert seine Ehegattin Ehefrau, Schriftführerin ist bzw. war die Mutter von ***Bf1***, L.. Dieser Verein ist zudem Kommanditist bei der Firma „P. & Co KG“ (vgl. dazu: Finanzstrafakt; Finanzakt).

Auch über diesen Verein übte der Beschuldigte die alleinige Entscheidungsgewalt aus, wie sich aus folgenden Umständen rund um die Unterschriften und Statutenänderungen ergibt: Die Anzeige der Vereinserrichtung vom 23.09.2009 an die BPD Wels weist als Vereinsgründer ***Bf1*** und K. aus. Die Unterschrift des K. stammt - dem Unterschriftenbild folgend - allerdings wiederum nicht von ihm selbst. Mit 03.10.2010 wurde ein Unterschriftenprobenblatt der gewählten organschaftlichen Vertreter an die BPD Wels übermittelt. Hier sollten die Unterschriften der Schriftführerin L. und eines Anwesenden bei der Generalversammlung ersichtlich sein, die jedoch offensichtlich ebenfalls von ***Bf1*** selbst erstellt worden sind. Zumindest ließen die Schriftvergleiche nach Auffassung der Abgabenbehörde keinen anderen Schluss zu. Lediglich die Unterschrift der Kassierin Ehefrau wurde demnach eigenhändig geleistet (vgl. dazu: Finanzstrafakt; Finanzakt).

In einer Anzeige des Vereins vom 14.03.2013 (damaliger Name „O1.“) über die Änderung seiner Statuten an das Polizeikommissariat, wurde aber auch die Unterschrift von Ehefrau nicht von ihr selbst geleistet, sondern lediglich eine Kopie ihrer Unterschrift in das Dokument eingefügt. Diese Vorgangsweise wurde bei einer ganzen Reihe von Unterlagen gewählt, so z.B. auch bei der Gründungsanzeige der P. & Co KG an das FA Linz, in der ebenfalls die Unterschrift von Ehefrau nur einkopiert worden ist. (Dies lässt sich aus der Aussage von Fr. Ehefrau vom 2.6.2014 - vgl. dazu S. 9 des Besprechungsprogrammes ableiten). Dabei hat der Beschuldigte anscheinend Statuten, Vereinsnamen oder Vereinsorgane nach Belieben geändert, ohne irgendjemand anderen damit zu befassen (Anmerkung: L. gab an, nie etwas mit den Vereinen von ***Bf1*** zu tun gehabt zu haben; vgl. dazu: Finanzstrafakt; Finanzakt).

Der Verein sollte als Kommanditist bei der P. & Co KG im Firmenbuch eingetragen werden. Da die beim Firmenbuchgericht eingereichten Statuten nicht mit jenen übereinstimmten, die bei der Vereinsbehörde auflagen, wurde ein amtswegiges Lösungsverfahren der P. & Co KG mit 23.05.2014 eingeleitet. Konkret waren in den bei der Vereinsbehörde vorgelegten Statuten des „M. - N.“ keine Beteiligungen an Firmen vorgesehen. Es wurde vom Firmenbuchgericht eine 14-tägige Frist zur Sanierung gegeben. Daraufhin wurden die beim Firmenbuchgericht bereits eingereichten Statuten auch der Vereinsbehörde mitgeteilt und argumentiert, dass aus

Versehen der Vereinsbehörde die falschen Statuten gesendet worden wären. Allerdings wurden dem Firmenbuchgericht Statuten übermittelt, die das Datum 14.03.2014 tragen. Der Vereinsbehörde wurde hingegen mit Schreiben vom 26.06.2014 angezeigt, dass die Generalversammlung zu dieser Statutenänderung am 11.04.2014 stattgefunden habe. Die dem Firmenbuchgericht übermittelten Statuten wären demnach 4 Wochen vor der dazugehörigen Generalversammlung schon vorgelegen. Weiter ist die dazugehörige Anzeige an die Bezirksverwaltungsbehörde nicht von Ehefrau originär unterschrieben, vielmehr findet sich lediglich eine einkopierte Unterschrift (vgl. dazu: Finanzstrafakt; Finanzakt).

Der Beschuldigte verwendete auch diesen Verein als Deckmantel für die Erzielung von Einkünften für seinen eigenen Lebensunterhalt und den seiner Familie. Die als Mitgliedsbeiträge von den Mitgliedern vereinnahmten Gelder waren tatsächlich Entgelte für die Erbringung von Rechtsberatungsleistungen von ***Bf1***. Der „****Verbund N. Österreich“ verfügte ebenfalls über kein eigenes Geschäftskonto. Einnahmen, die unter dem Namen des Vereins getätigt werden, wurden in Barem (zB. B1., B2. und andere) oder per Postanweisung bezahlt oder auf Konten von Ehefrau überwiesen. Es wurden keine Kassabücher oder sonstige Erlösaufzeichnungen auffindbar geführt. Die Vereinseinnahmen flossen direkt an ***Bf1*** zur Bedeckung seines Lebensunterhalts und waren daher als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit ohne Lohnsteuerabzug bei ihm zu erfassen. Es konnten keine relevanten Tätigkeiten von Vereinsmitgliedern ermittelt werden, die den Zweck des Vereins gemäß den Statuten erfüllen würden. Die Personen Ehefrau, K. und L. hatten nur Funktionen inne, ohne in den Vereinsbetrieb eingegliedert zu sein oder Arbeitsleistungen zu erbringen. Auch wenn es Tätigkeiten gegeben haben sollte, die entfernt auf wohltätige Zwecke hinweisen, so ist diesen nur eine völlig untergeordnete Bedeutung im Verein beizumessen (vgl. dazu: Finanzstrafakt; Finanzakt; Zeuge, Niederschrift vom 16.3.2018, Seite 8).

Zu den Limited-Gesellschaften:

Für den verfahrensrelevanten Prüfungszeitraum wurden folgende „Limited Companies“ festgestellt (vgl. dazu: Finanzstrafakt; Finanzakt):

[...]

- Amtswegig gelöscht am 08.01.2013

[...]

- Amtswegig gelöscht am 18.12.2012

[...]

Allen diesen Firmen ist gleich:

- Am Firmensitz sind über 33.000 Firmen in einem Bürokomplex gemeldet.
- Alle o.a. Firmen wurden durch das englische Firmenbuch gelöscht.
- Bei o.a. Firmen wurde Ehefrau als Director angeführt.
- Alle Firmen wurden durch die Firma „companies made simple ltd.“ gegründet, die selbst ihren Sitz an dieser Adresse hat.
- Nach verschiedenen vorliegenden Auskünften hat keine dieser Firmen jemals einen Jahresabschluss gelegt.
- M1. scheint in England nur in Zusammenhang mit diesen Firmen auf.
- Als Bankverbindung wird immer die private Bankverbindung von Ehefrau angegeben.

Der Beschuldigte vermittelte bereits in den Vorzeiträumen 2000 bis 2002 Limited Companies. Dies war bereits Gegenstand einer Betriebsprüfung (siehe Bericht FA Kirchdorf Perg Steyr ABNr. 05 vom 02.05.2006). Auch im Prüfungszeitraum 2011 bis 2013 wurden Zahlungseingänge für die Vermittlung von Limited Companies festgestellt (z.B. von Personen namens B3.). (vgl. dazu: Finanzstrafakt; Finanzakt) Der Beschuldigte akquirierte z.B. über die Ltd. Personen, die eine Limited Company führen wollten. Er gab den Interessierten unter anderem darüber Auskunft, dass solche Firmen gegründet werden können, ohne dass diese selbst als Gesellschafter aufscheinen würden, dass sogar Gesellschaften für so einen Zweck gegründet worden sind (vgl. dazu: Finanzstrafakt; Finanzakt): [Grafik hier nicht wiedergegeben]

Der Beschuldigte vermittelte auf diese Weise Limited Companies unter der LTD1 Ltd. Bezahlt wurde an den Beschuldigten ***Bf1*** in Barem, per Postanweisung oder auf das Konto von Frau Ehefrau 600. Der Beschuldigte ***Bf1*** gab selbst in der E-Mail diese Kontoverbindung an. Auf diesem Konto war ***Bf1*** nicht zeichnungsberechtigt, es war daher auch vom Bankauskunftsbescheid nicht umfasst und lag auch nicht der Abgabenbehörde vor. Es gingen aber Einnahmen von ***Bf1*** darauf ein. Der Umfang dieser Einnahmen wurde von der Finanzverwaltung durch griffweise Schätzung berücksichtigt. (vgl. dazu: Finanzstrafakt; Finanzakt).

Bei der Hausdurchsuchung wurde folgende SMS-Nachricht gefunden, die darauf hinwies, dass der Beschuldigte Buchverkäufe über die Limited Companies tätigte (vgl. dazu: Finanzstrafakt): [SMS hier nicht wiedergegeben]

Es wurde auch eine Rechnung der „LTD2 Ltd.“ vom 01.05.2011 vorgefunden. Auf dieser wurde der Bezug von 95 Büchern von ***Bf1*** im Gesamtwert von € 1.260,- bestätigt. Davon seien 24 Stück über den Buchhandel verkauft worden und 71 Stück über den Verlag. Es ist daher davon auszugehen, dass es umfangreiche Verkäufe von Büchern gegeben hat, deren Erlöse

wiederum unmittelbar dem Beschuldigten ***Bf1*** zugeflossen sind. Auch diese Umsätze wurden von der Finanzverwaltung in einer griffweisen Schätzung berücksichtigt (vgl. dazu: Finanzstrafakt; Finanzakt).

Bei den oben angeführten „Limited Companies“ handelte es sich um Domizilgesellschaften, die an der Sitzadresse keinerlei Tätigkeiten entfalteten und auch sonst nur eine leere Hülle waren. Ehefrau als Gesellschafterin hatte keinen Einfluss auf die Geschäftsgebarung (Anmerkung: Sie gab selbst an, dass die rechtlichen Dinge ***Bf1*** erledige, da er sich damit halt auskenne). Diese Firmen wurden nur deswegen gegründet, um die Geschäftstätigkeiten des ***Bf1*** zu verschleiern. Ehefrau (die jetzige Gattin von ***Bf1***) und M1. führten keine erwähnenswerten Tätigkeiten in diesen Firmen durch. Der Beschuldigte gibt gegenüber dem AMS mit 10.11.2011 an, dass Ehefrau die Firmen an einen gewissen M1. um € 5.000,- verkauft hätte. Es fanden sich in den Unterlagen allerdings keinerlei Zahlungseingänge. Der Beschuldigte führte als faktischer Geschäftsführer die Geschäfte der o.a. Limited Companies. Welche Umsätze unter dem Deckmantel dieser Limited-Gesellschaften erwirtschaftet wurden, lässt sich retrospektiv nur mehr ansatzweise darstellen, ist zum einen doch selbst bei einzelnen Beratungstätigkeiten nicht mehr genau feststellbar, welche juristische Person nun die Leistung erbrachte, und zum anderen liegt dazu nur wenig Datenmaterial vor. Festgestellt werden kann jedoch, dass nur selten Entgelte auf die vorliegenden Konten überwiesen wurden, offensichtlich wurden aber auf Grund des vorliegenden Schriftverkehrs Entgelte bar, per Postanweisung oder auf das Konto von Frau Ehefrau bezahlt. Der Umfang dieser Umsätze wurde von der Finanzverwaltung geschätzt (vgl. dazu: Finanzstrafakt; Finanzakt).

Zusammengefasst sind die Tätigkeiten des Beschuldigten unter dem Mantel von juristischen Personen abgabenrechtlich wie folgt zu würdigen: Der Beschuldigte erzielte nach äußerem Anschein keine Umsätze, da er jegliche Arbeitsleistung unter dem Deckmantel von juristischen Personen durchführte. Entlohnungen für seine Tätigkeiten gab es offiziell keine. ***Bf1*** erbrachte im Prüfungszeitraum Leistungen im Bereich Rechtsberatung, Vermittlung von Limited Companies und Handwerkertätigkeiten in einem Umfang, der nicht über die eines Kleinunternehmers gemäß § 6 (1) Z. 27 UStG hinausgeht (netto € 30.000,-). Steht dem Unternehmer auch grundsätzlich die Wahl der Unternehmensform frei, so ist bei der Beurteilung von abgabenrechtlichen Fragen dennoch nicht die äußere Erscheinungsform maßgebend, sondern der wahre wirtschaftliche Gehalt (§ 21 BAO). Es ergibt wirtschaftlich keinen Sinn, einen Kleinstbetrieb mit einem Firmengeflecht auszustatten, das man sonst nur von Großbetrieben kennt. So hielt schon das Urteil des LG Steyr zu 04 gegen den Beschuldigten, der damals noch ***Bf1*** hieß fest: „Bei einem Ein- oder Zweimannbetrieb stellt dies organisatorisch einen horriblen Unfug dar, wobei ein normal denkender Mensch keinen Unfug macht, sondern sich dabei etwas überlegt, warum er vier oder fünf Firmen gründet.“ ***Bf1*** verharrte in dieser Vorgangsweise von undurchsichtigen Firmengeflechten zur Verschleierung von Entgelten. Die Personen, die in den oben angeführten Vereinen und Limited Companies ebenfalls als Kassier, Vorstand, Director oder in

irgendeiner anderen Funktion aufscheinen, sind Familienangehörige oder andere Personen, die nach außen nicht in Erscheinung traten und allenfalls sehr untergeordnete Funktionen in den juristischen Personen innehatten. Alleiniger Entscheidungsträger war in allen Fällen ***Bf1***, der die vorliegenden Konstruktionen zur Vermeidung von Abgaben" und Haftungsansprüchen gewählt hat. Nur er verfügte über das erforderliche Wissen, nur er trat gegenüber Behörden auf. Daher ist ihm alleine die wirtschaftliche Tätigkeit zuzurechnen und wurde ihm allein die wirtschaftliche Tätigkeit auch zugerechnet (vgl. dazu: Finanzstrafakt; Finanzakt).

Zu R. Darlehen:

Der Beschuldigte lernte R., AdesseR, im Zuge von Streitigkeiten mit B5. kennen. Da R. mit dem Beschuldigten ***Bf1*** gutes Einvernehmen pflegte, wollte sie ihm auch nach Beendigung seiner Strafe finanziell weiterhelfen. Neben ihrer eingegangenen Mitgliedschaft beim Verein O1. im Jahr 2010 (siehe hier auch die Rechnung mit der bemerkenswert ungewöhnlichen Nummer 1234 des Vereines an R.), half R. ***Bf1*** mit Darlehen aus. ***Bf1*** drängte sie mehrmals, ihm letztmalig ein Darlehen zu geben. Unter anderem könne er sich durch die Zahlung von einigen tausend Euro zum Großteil von seinen alten betrieblichen Verbindlichkeiten i.d.H.v. ca. € 50.000,- befreien (vgl. dazu: Finanzstrafakt): [Grafiken hier nicht wiedergegeben]

Er sicherte mehrmals zu, dass in Kürze mit einem größeren Zahlungseingang zu rechnen sei und er so das geborgte Geld gleich wieder zurückzahlen könne. Ihm seien kurzfristig Zahlungen von Mitgliedern ausgefallen, die er aber in Kürze erhalten werde und so R. das Geld wieder umgehend zurückzahlen könne. R. ging mehrmals auf die Ersuchen des Beschuldigten ein, da sie in gutem Glauben war, dass der Beschuldigte diese Gelder für dringend anstehende betriebliche Ausgaben (dringend notwendiger EDV- Fachmann, Entschuldung bei Gläubigern, Kosten Ersatzerkenntnisse, etc.) einsetzen und auch umgehend wieder zurückzahlen werde. Doch der Beschuldigte verwendete weder die Gelder für seine Entschuldung, einen EDV- Fachmann oder Ähnliches, noch wurden diese Gelder an R. zu versprochenen Terminen rückbezahlt. Im Gegenteil, aus den Unterlagen der Bank ist ersichtlich, dass ***Bf1*** diese Gelder für sein tägliches Leben verwendete (Erwerb eines TV-Gerätes; Überweisung von Geldern auf das Konto der Lebensgefährtin zur Abdeckung des negativen Kontostandes; Anzahlung für einen Ägyptenurlaub, Fitnessstudio, Möbel, etc.). Es wurde lediglich von einem gesamt ausgeliehenen Betrag von € 13.150,- mit 20.10.2010 ein Betrag von € 150,- und mit 08.02.2011 ein Betrag von € 200,- zurückbezahlt (vgl. dazu: Finanzstrafakt; Finanzakt).

Der Beschuldigte erlangte demnach von R. im Zeitraum 28.03.2009 bis 15.06.2010 einen Gesamtbetrag von € 13.150,00 in 13 Teilbeträgen, die R. nie an den Beschuldigten überwiesen hätte, hätte sie die wahren Umstände gekannt. Der Beschuldigte hatte offensichtlich nicht die Intention, die von R. überwiesenen Geldbeträge zurückzuzahlen. R. hat, bedingt durch die unrichtigen Angaben des Beschuldigten, diesem über einen längeren Zeitraum Geld zur Schuldentilgung seiner alten betrieblichen Verbindlichkeiten zur Verfügung gestellt. Daraufhin

wurden diese Gelder unmittelbar zur Deckung der persönlichen Lebenskosten verwendet. Die Erlangung dieser Gelder war betrieblich bedingt und somit steuerpflichtig gemäß § 23 EStG. Darüber hinaus bestünde Steuerpflicht auf Grund der Tatsache, dass R. angegeben hat, diese Forderungen wegen Aussichtslosigkeit nicht weiter zu betreiben. Es handelt sich daher um einen betrieblichen - und daher steuerpflichtigen Schuldennachlass (Finanz- und Finanzstrafakt).

Zur Gehaltsexekution bei T.:

Im Jahr 2002 soll T. einen Werkvertrag mit der E. KG, Adresse3, ehemalige Steuernummer 4567, abgeschlossen haben. In diesem habe er sich verpflichtet, monatlich fünf Limited Companies mit € 3.600,- zu verkaufen. Ansonsten müsse er einen Monatsumsatz „Konventionalstrafe“ auf Grundlage von drei errechneten durchschnittlichen Monatsumsätzen zahlen (vgl. dazu: Finanzstrafakt; Finanzakt): [Grafik nicht wiedergegeben]

Diese Leistung wurde nicht erbracht, T. wurde daraufhin im Zivilrechtsweg zur Zahlung dieses Umsatzersatzes verpflichtet. Seit 2005 wurden insgesamt ca. € 57.000,- über Lohnexekutionen von T. an den Beschuldigten überwiesen. T. betonte immer, dass er nicht dieser T. sei, dass er also dieses Dokument nicht unterschrieben habe und dass er sich an dieser Adresse nie aufgehalten habe. Auch unabhängig davon, ob diese Forderung rechtmäßig entstanden ist, ist zu beurteilen, aus welchem Grund dem Beschuldigten diese Zahlungen zugeflossen sind. Der Beschuldigte war (laut vorliegenden Unterlagen, der Anmeldung bei der Sozialversicherungsanstalt, nach seiner eigenen und nach der Aussage von St. - vgl. dazu: Finanzstrafakt; Finanzakt) Prokurist der E. KG. Nach dem Konkurs der E. KG mit Ende 2003 (Abfrage Datenbank Finanzamt DB2 vgl. dazu: Finanzstrafakt; Finanzakt) machte der Beschuldigte offensichtlich Ansprüche gegen St. geltend. Dadurch trat St. demnach die Forderung aus dem Werkvertrag zwischen T. und der E. KG vom 16.12.2002 an den Beschuldigten ab. Es flossen daher dem Beschuldigten monatliche Zahlungen zu, die aus dem Dienstverhältnis als Prokurist mit der E. KG stammen. Diese sind daher als nichtselbständige Einkünfte gemäß § 32 (1) 2 EStG im Erklärungswege zu versteuern, da von ihnen kein Lohnsteuerabzug vorgenommen wurde (vgl. dazu: Finanzstrafakt; Finanzakt). Auch die vorgebrachte Abtretung dieser Forderung an Frau G., wie sie gegenüber dem „Finanzamt Fünfhaus“ (gemeint ist wohl das damalige Finanzamt für den 6., 7. und 15. Wiener Gemeindebezirk) mit 07.06.2004 behauptet wurde, hätte daran nichts geändert, weil eine solche Verfügung lediglich eine steuerlich unbeachtliche Einkommensverwendung ist. Tatsächlich hat die Abtretung aber gar nicht stattgefunden, und der vorgelegte Abtretungsvertrag vom 14.11.2003 ist als Scheinvertrag zu qualifizieren, der lediglich der Exekutionsvereitelung gegenüber dem Finanzamt diene. (Anmerkung: Es gibt nämlich keinerlei Anhaltspunkte, dass Frau G. jemals über diese Forderung verfügen hätte können. Sonst hätte der Beschuldigte nach der Trennung von Frau G. im Jahr 2008 nicht einfach die Forderung weiter exekutiv betreiben und die Einnahmen daraus erhalten können, ohne dass

Frau G. auch nur einen Cent bekommen hätte. Frau G. gab auch niederschriftlich an, der Beschuldigte habe ihr immer wieder Unterlagen vorgelegt, die sie einfach unterschreiben sollte, deren Inhalt sie aber nicht gekannt hätte. Dieser Umstand deckt sich mit den von der Abgabenbehörde festgestellten Gegebenheiten (vgl. dazu: Finanzstrafakt; Finanzakt).

Zu den Einnahmen aus Tätigkeiten bei der G2. GmbH:

Der Beschuldigte erbrachte in der Zeit seiner Einmietung in ein Mietobjekt (Jahr 2012) der G2. GmbH Leistungen für diese. Zum einen waren dies Beratungsleistungen und zum anderen Hausverwaltungs- und Instandhaltungstätigkeiten. Der Beschuldigte trat dabei unter eigenem Namen und eigener Adresse auf, legte Rechnungen und stand dabei direkt mit der G2. GmbH in Kontakt. Diese Einnahmen waren als solche aus Gewerbebetrieb zu erfassen, die bisher vom Beschuldigten nicht erklärt worden sind (vgl. dazu: Finanzstrafakt; Finanzakt).

Zum Haftrücklass 2005, handwerkliche Tätigkeiten:

Im Jahr 2005, genauer mit 15.01.2005, floss dem Beschuldigten ein Haftrücklass in der Höhe von € 665,68 zu. Näheres ist nicht bekannt. Aus welcher handwerklichen Tätigkeit dieser Haftrücklass stammt, lässt sich nicht mehr sagen. Der Beschuldigte hat offensichtlich handwerkliche Tätigkeiten ausgeführt und dafür Entgelte erhalten, die nicht erklärt wurden. Die Höhe dieser angeführten Tätigkeiten waren durch Schätzung zu erfassen und wurden das auch (vgl. dazu: Finanzstrafakt; Finanzakt).

Zu den Sky-Receivern:

Es wurden vom Unternehmen „Sky“ insgesamt drei Receiver, drei Festplatten und zwei SmartCards an Ehefrau zur Verfügung gestellt. Diese wurden vom Beschuldigten über das Internetportal „willhaben.at“ verkauft, wobei nur er die Korrespondenz dazu führte. Die Verkäufe stellen sich wie folgt dar (vgl. dazu: Finanzstrafakt; Finanzakt):

[...]

Der Beschuldigte verschaffte sich dadurch eine wiederkehrende Einnahmequelle, diese Einnahmen waren daher gemäß § 23 EStG als Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu erfassen (vgl. dazu: Finanzstrafakt; Finanzakt).

Zu den Wurst- und Fleischeinkäufen:

Mit 7.12.2013 kaufte der Beschuldigte unter dem Deckmantel „V20“ ca. 70 kg Fleisch im Wert von € 832,73 beim Fleischhauer1. Der Beschuldigte, der die Waren in Wels selbst abholte, gab an, diese für eine Jubiläums- und Weihnachtsfeier des Vereins zu brauchen, bei der 200 Leute kommen würden. Beahlt wurde die Ware nie, der Beschuldigte machte Kostenersatz geltend, die durch eine angeblich verspätete Lieferung der Fleischhauer1 entstanden wären, wie z.B. Mehr-Entlohnung für den „Mitarbeiter“ ***Bf1*** und eine Zusatz-Entlohnung für

einen vierten Koch. Aus diesem Grund hätte er diese Lieferung nicht bezahlen müssen. Die Abgabenbehörde stellte dann aber fest, dass es keine Jubiläums- oder Weihnachtsfeier für einen der Vereine zum angegebenen Termin gegeben hat und es nie eine Feier für 200 Leute bei einem Verein gab, der dem Beschuldigten zuzuordnen ist. Warum dem Verein ein Schaden in Form einer Zusatzentlohnung aus der Wartezeit von ***Bf1*** entstehen hätte sollen, kann auch nicht nachvollzogen werden, war dieser doch nicht angestellt. Auch vier Köche hatte es nicht gegeben (Finanzstrafakt; Finanzakt).

Bei der Fleischhauer2 wurde mit 16.08.2013 Fleisch im Wert von € 100,77 eingekauft, das nicht bezahlt wurde. Laut Herrn Fleischhauer2 kam der Beschuldigte vorbei und gab an, dass er eine Baustelle habe und er auf Lieferschein Waren brauche. Herr Fleischhauer2 ließ sich nach eigenen Angaben breitschlagen und gab ihm die Waren auf Lieferschein mit, was er sonst nie tut. Anschließend hat er nie wieder etwas gesehen vom Beschuldigten, auch die Mahnungen blieben unbeantwortet (vgl. dazu: Finanzstrafakt; Finanzakt).

Weiters wurde bei der Fleischhauer3***1*** Wurst im Wert von € 323,40 eingekauft, die auch nicht bezahlt wurde. Es ist nicht anzunehmen, dass derart große Mengen (über 100kg Wurstwaren) selbst in einem Zeitraum von 3 Monaten verbraucht werden können. Daher muss davon ausgegangen werden, dass diese Waren weiterveräußert wurden. Diese Einnahmen (ohne Ausgaben) sind in der Schätzung zu berücksichtigen und als Einnahmen aus einer gewerblichen Tätigkeit zu erfassen und wurden das auch (vgl. dazu: Finanzstrafakt; Finanzakt).

Zu den geschätzten Beträgen:

Die geschätzten Beträge entsprachen den tatsächlichen Gegebenheiten; überstiegen diese jedenfalls nicht.

Zusammengefasste Tathandlungen:

Derart hat der Beschuldigte als Abgabepflichtiger im Bereich des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr in den Jahren 2007 bis 2013 vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht für die Veranlagungsjahre 2007 bis 2013 eine Verkürzung an Einkommensteuer bzw. an Einkommensteuervorauszahlung in der Höhe von 31.860,70 Euro bewirkt, indem er Einkünfte aus seiner gewerblichen Tätigkeit nicht erklärte. Der Beschuldigte hat es dabei zumindest ernstlich für möglich gehalten, durch seine Vorgangsweise die Verletzung abgabenrechtlicher Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflichten zu bewirken und dadurch eine Abgabenverkürzung in der beschriebenen Höhe herbeizuführen; er fand sich jedoch damit ab und handelte trotzdem auf die beschriebene Weise. Dabei führte er die Tathandlungen für die Veranlagungsjahre 2009 - 2012 (2009: 5.574,06 Euro; 2010: 9.372,72 Euro; 2011: 5.068,00 Euro; 2012: 6.232,00 Euro und somit insgesamt 26.246,78 Euro) mit der Absicht aus, sich durch ihre wiederkehrende Begehung einen nicht bloß geringfügigen fortlaufenden abgabenrechtlichen Vorteil zu verschaffen.

Zur Beweiswürdigung;

Die Feststellungen gründen zunächst auf den bereits im Sachverhalt angeführten Belegstellen und begründend angeführten Überlegungen. Aus Gründen der Übersichtlichkeit wurden nämlich einzelne Überlegungen bereits an Ort und Stelle im Sachverhalt bei den jeweiligen Feststellungen angeführt, um eine einfache und unmittelbare Zuordnung zu ermöglichen. Auf diese Belegstellen und Überlegungen wird für die Beweiswürdigung ausdrücklich verwiesen. Darüber hinaus ist beweiswürdigend noch Folgendes auszuführen:

Die Verantwortung des Beschuldigten (vgl. dazu insbesondere die Niederschriften der Spruchsenatsverhandlungen vom 1.12.2017 und 12.4.2018) war im persönlichen Eindruck seiner Vernehmung und unter Zugrundelegung des Ablaufes und der Organisation seiner Tätigkeiten definitiv nicht glaubwürdig und erwies sich großteils als Abfolge bloßer Schutzbehauptungen. Hinsichtlich „der G2.“ billigte der Beschuldigte immerhin zu, „sicherlich einen Fehler gemacht“ zu haben (vgl. Niederschrift vom 1.12.2017, Seite 4) bzw erklärte, ein Geständnis abzulegen, dessen Beträge er jedoch nicht bezifferte (vgl. Niederschrift vom 12.4.2018, Seite 5). Zu den Vereinstätigkeiten gestand der Beschuldigte zu, „natürlich auch zur Abdeckung seiner Kosten etwas vereinnahmt“ zu haben; bestritt aber den Umfang (vgl. Niederschrift vom 1.12.2017, Seite 4 unten).

Die Feststellungen zu R. Darlehen gehen zunächst auf die im Finanzstrafakt und in den Finanzakten enthaltenen Erhebungsergebnisse zurück. Folgende, exemplarisch dargestellten Umstände begründen die getroffenen Feststellungen:

- Der Beschuldigte gab gegenüber R. Gründe für den Geldbedarf an, die nicht nachvollziehbar sind. Es wurden keine Hinweise darauf gefunden, dass der Beschuldigte 2.8. einen EDV-Spezialisten beauftragt hätte [Seite 183 der Niederschrift von R. vom 29.05.2012 bei der Polizeiinspektion Alberschwende], oder dass er eine umfassende Entschuldung angestrebt und durchgeführt hat. Vielmehr hat der Beschuldigte die Gelder für seinen eigenen Lebensbedarf verwendet.
- Der Beschuldigte hatte offensichtlich nicht beabsichtigt, die geborgten Geldmittel zurückzubezahlen, da er seine selbst zugesicherten Fristen zur Rückzahlung nie einhielt. Obwohl von ihm mit Terminen zugesichert, erhielt R. zu diesen Terminen keine Rückzahlung (siehe zB. Seiten 105, 159, 177). Die vorgegebenen „Zahlungseingänge“ waren somit entweder erfunden oder der Beschuldigte hatte gar nicht vor, dieses Geld für die Tilgung der Schulden bei R. zu verwenden.
- Der Beschuldigte gab gegenüber R. mit Mittwoch, dem 07.10.2009 an, dass er über einen Betrag von € 3.000,- verfüge. Er könne aber mit einem Betrag von € 5.000,- mittels einer außergerichtlichen Lösung ca. 60% seiner alten - Verbindlichkeiten begleichen, wenn diese bis Montag bezahlt würden. Dazu würde er von R. € 2.000,-

benötigen. R. überwies diese € 2.000,- auf das Konto von ***Bf1*** (siehe Seiten 149 ff der Niederschrift). Tatsächlich war auf dem Konto ein negativer Kontostand von € -941,78. Die überwiesenen € 2.000,- wurden als Anzahlung für eine Möbelbestellung bei Universal, eine Anzahlung für eine Balireise bei Billa, diverse Abos bei Tageszeitungen, eine offene Miete, eine Mitgliedschaft beim Club Nespresso und andere kleine Ausgaben verwendet. Am besagten Montag betrug der Kontostand wieder € -978,72.

- Mit Schreiben vom 16.02.2010 gab der Beschuldigte vor, dass er über € 2.300,- verfüge, er aber € 3.500,- benötige, um einen weiteren Schuldenerlass von € 25.000,- erreichen zu können. Er hätte schon bis 15.02.2010 zahlen müssen, hätte aber eine kurze Nachfrist bekommen. R. überwies daraufhin € 1.200,-. Tatsächlich betrug der Kontostand aber € „584,78. Dieses Geld wurde auch nicht zur Entschuldung, sondern für die Anschaffung eines TV Geräts, für eine Mitgliedschaft, für eine Barbehebung, für eine Telefonrechnung, für eine Stromrechnung und für eine Versicherungsprämie verwendet.
- Der Beschuldigte gab gegenüber R. mit 22.04.2010 einen falschen Kontostand mit € 2.059,66 an, tatsächlich war auf dem Konto ein Saldo von € -290,59. Der Beschuldigte gab an, dass er € 2.554,79 brauche, um Ersatzerkenntnisse bezahlen zu können. R. wurde so vom Beschuldigten über die tatsächlichen Vermögensverhältnisse in die Irre geleitet und zu einer Überweisung von € 600,- überredet.
- Es wird ein Darlehen über € 1.000,- vom 09.07.2009 gegeben, das R. zur Finanzierung eines Autos an den Beschuldigten überwiesen hat. Der Beschuldigte verwendete dieses Geld nicht für den Kauf eines Autos, sondern zur Abdeckung des negativen Saldos seines Kontos (€ -1.029,13).
- Trotz mehrmaliger schriftlicher Aufforderungen von R. wurden keine Rückzahlungen mehr geleistet.

Die Darstellung und die Berechnung des strafbestimmenden Wertbetrages folgte, wie schon angedeutet, den Feststellungen zur Betriebsprüfung zu ABNr. 14 und den darauf basierenden Abgabenbescheiden, die rechtskräftig geworden sind. Der Beschuldigte gab keine Abgabenerklärungen ab, sodass die Abgabenbehörde seine Einkunftsquellen nicht kannte und sich daher die eigentlich bestehenden Abgabenansprüche in keiner Festsetzung zum Zeitpunkt des Ablaufes der Erklärungsfristen niederschlagen konnten. Das gilt auch für die Einkommensteuervorauszahlungen des Jahres 2013.

Die geschätzten Beträge entsprachen den tatsächlichen Gegebenheiten; überstiegen diese jedenfalls nicht. Die Richtigkeit der Zahllasten und damit auch die objektiven Tatbestandsmerkmale ergeben sich aus den finanzbehördlichen Ermittlungsergebnissen

glaubwürdig, schlüssig und nachvollziehbar. Die Richtigkeit der Schätzungsergebnisse ist evident. Es gibt keine Anhaltspunkte für eine Annahme, dass die Schätzung nicht stimmen sollte. Konkrete, alternative Zahllasten gab auch der Beschuldigte trotz mehrfacher Aufforderung nicht bekannt.

Der Gang und die Methodik der Schätzung (vgl die Beilage zum BP-Bericht) waren ordnungsgemäß und sachlich adäquat: Der Beschuldigte legte im Zuge der Prüfung keine Unterlagen vor. Es existieren keine Einnahmen-Ausgabenrechnung, keine Anlageverzeichnisse, keine laufend geführten Journale, vorliegend sind auch keine Unterlagen bezüglich der Vereine, die vorhanden sein müssten, wie Rechnungsprüfungsberichte, Protokolle über die Generalversammlungen, etc. Welche Einnahmen erwirtschaftet wurden, lässt sich nur mehr anhand von Erhebungen bei vermuteten Geschäftspartnern und der Auswertung der bekannten Bankkonten nachvollziehen. Diese haben aber natürlicherweise keinerlei Anspruch auf Vollständigkeit und können nicht richtig sein, da Einnahmen von nicht bekannten Geschäftspartnern, Barzahlungen, Postanweisungen mit anderen Wortlauten und Ähnlichem nicht erfasst sind. Die Schätzung durch die Finanzverwaltung erfolgte auf Grundlage der festgestellten Zahlungseingänge auf die Konten von F. G. und Ehefrau, welche dem Beschuldigten zuzuordnen sind. Weiters wurden die vorliegenden Postanweisungen, die in den Niederschriften im Verlauf der Prüfung einbekannten Barzahlungen und die angeforderten Lieferantenkonten von Leistungsempfängern des Beschuldigten der Schätzung zu Grunde gelegt. Die Summe dieser Zahlungen war jener Betrag, der belegmäßig nachgewiesen werden konnte. Darüber hinaus war eine griffweise Zuschätzung für weitere Zahlungen notwendig, die nicht bekannt waren, aber berücksichtigt werden mussten, um den tatsächlichen Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen. Solche Zahlungen sind nicht bekannte Barzahlungen, nicht bekannte Postanweisungen und Zahlungen an den Beschuldigten auf nicht bekannte bzw. nicht vorliegende Bankkonten (wie z.B. jenes von Ehefrau). Dieser griffweisen Schätzung wurden folgende Sachverhalte zu Grunde gelegt:

- Als Ansatz für die griffweise Schätzung wird pro Jahr bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit ein Betrag von € 4.000,- pro Jahr zugeschätzt. Dies entspricht ca. 30% der festgestellten, nicht erklärten Einnahmen. Der Ansatz erfolgte deshalb mit € 4.000,- bzw. mit 30%, da anzunehmen ist, dass ein überwiegender Teil der Erlöse der Vereine auf vorliegende Konten überwiesen worden ist, es aber nachgewiesener Weise auch Zahlungen gab (B6., etc.), die nicht auf die vorliegenden Konten überwiesen wurden.
- Als Ansatz für die griffweise Schätzung wird pro Jahr bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb ein Betrag von € 2.000,- pro Jahr zugeschätzt. Dies entspricht in etwa der Höhe der festgestellten, nicht erklärten Einnahmen. Der Ansatz erfolgte deshalb in gleicher Höhe, da bei Einnahmen aus handwerklicher Tätigkeit das Risiko von Barzahlungen ungleich höher ist, als bei den anderen hier vorliegenden

Tätigkeiten. Im Jahr 2013 wurden Wurstwaren im Wert von mindestens € 1.250,- eingekauft, die einen Verkaufserlös bei 100% Rohaufschlag von € 2.500,- bewirken, womit in diesem Jahr € 4.000,- zugeschätzt werden (siehe Punkt 13).

- Im Jahr 2008 war der Beschuldigte teilweise inhaftiert, es wird daher von den o.a. Beträgen auch nur die Hälfte zugeschätzt.
- Als Gesamtausstattung des Beschuldigten ergibt sich ein Betrag von jährlich durchschnittlich € 26.800,- (monatlich somit ca. € 2.230,-), das dem notwendigen Einkommen entspricht, das für eine 3 bis 4-köpfige Familie erforderlich ist, die auch zwei Autos der Mittelklasse erhalten muss. Die Schätzung ist daher auch dahingehend in sich schlüssig und nachvollziehbar. Dieser Betrag liegt sogar unter dem, den der Beschuldigte bei seinem zuletzt abgegebenen Vermögensbekenntnis vor dem BG vom 27.6.2012 genannt hat. Damals hat er € 2.500,- monatlichen Nettoverdienst angegeben, und es ist zu berücksichtigen, dass bei Vermögensbekenntnissen vor Gericht eher vorsichtige Angaben vorkommen. Eine Überschätzung hat daher nicht anzunehmen.

Der prüfende Finanzbeamte und Zeuge schilderte in seiner Aussage vor dem Spruchsenat (vgl. Niederschrift vom 16.3.2018, Seite 6ff) eindrücklich, nachvollziehbar und glaubwürdig, wie schwierig es war, an Unterlagen zu kommen. Er berichtete, wie es letztlich zur Schätzung kam und auf welche Art und auf Basis welcher Grundlagen letztlich geschätzt wurde (vgl. Zeuge, Niederschrift vom 16.3.2018, Seite 8f).

Aus seiner Aussage erhärtete sich auch der ohnedies anhand der Akteninhalte gegebene Eindruck, dass die Vereine ausschließlich zur Bestreitung der Lebenshaltungskosten des Beschuldigten dienten. (vgl. Zeuge, Niederschrift vom 16.3.2018, Seite 8) Und der Zeuge belegte auch die Feststellungen zum Faktenkomplex R. eindrucksvoll und überzeugend (vgl. Zeuge, Niederschrift vom 16.3.2018, Seite 11).

Die subjektive Tatseite bestätigt sich bereits aus der Vorgangsweise selbst: die eingeschlagene Vorgangsweise - unter dem Anstrich gemeinnütziger Vereine und ausländischer Kapitalgesellschaften - indiziert das Wissen des Beschuldigten um sein Handeln und das nachgerade planmäßige Vorgehen. Im vorliegenden Fall ist aus der Vorgangsweise evident, dass der Beschuldigte über seine steuerlichen Verpflichtungen in Kenntnis war und insbesondere über die Pflicht zur Abgabe von Steuererklärungen Bescheid wusste. Aus dem Gesamtbild ist ersichtlich, dass der Beschuldigte seine steuerlichen Verpflichtungen ignorierte und ihm daher auch sehr wohl bewusst war, dass er durch seine Handlungsweise den finanzstrafrechtlich verpönten Erfolg bewirkte. Angesichts des Verhaltens des Beschuldigten besteht daher auch an der subjektiven Tatseite kein Zweifel, kam es dem Beschuldigten doch offensichtlich geradezu darauf an, seine Einnahmen möglichst zu entsteuern.

Mit der Verschleierung seiner Tätigkeiten unter dem Anstrich gemeinnütziger Vereine und ausländischer Kapitalgesellschaften setzte er Mittel ein, welche die wiederholte Tatbegehung nahelegten. Er trieb den Aufwand von vorgeschobenen Vereinen und Firmen, was die Tatmodalität des § 39 Abs 1 lit b FinStrG erweist und damit den Erfordernissen des § 38 Abs 2 Z 1 FinStrG für die Annahme des gewerbsmäßigen Handelns genügt. Der mit dem gewerbsmäßigen Handeln einhergehende abgabenrechtliche Vorteil von mehr als 400 Euro im Monat bei jährlicher Durchschnittsbetrachtung liegt jedoch nur in den Veranlagungsjahren 2009 bis 2012 vor.

Zur rechtlichen Beurteilung:

Gemäß § 33 Abs 1 FinStrG macht sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt. Eine Abgabenverkürzung nach § 33 (1) FinStrG ist bewirkt, wenn Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig oder infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches ab dem Ende der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) festgesetzt wurden.

Gemäß § 38 Abs 1 FinStrG ist mit einer Geldstrafe bis zum Dreifachen des Verkürzungsbetrages und mit Freiheitsstrafen bis zu drei Jahren zu bestrafen, wer eine Abgabenhinterziehung gewerbsmäßig begeht. Aufgrund des Strafrechtsänderungsgesetzes 2015 (BGBl 2015/112) wurde die Definition der Gewerbsmäßigkeit im § 70 StGB geändert und dementsprechend der § 38 FinStrG angepasst. Gewerbsmäßige Tatbegehung liegt nach der zitierten Gesetzesstelle vor, wenn der Täter sie mit der Absicht ausführt, sich durch ihre wiederkehrende Begehung einen nicht bloß geringfügigen fortlaufenden abgabenrechtlichen Vorteil zu verschaffen und bereits zwei solche Taten begangen hat, wobei dieser abgabenrechtliche Vorteil nach einer jährlichen Durchschnittsbetrachtung monatlich den Betrag von 400 Euro übersteigt.

Der Beschuldigte gab keine Abgabenerklärungen ab, sodass die Abgabenbehörde seine Einkunftsquellen nicht kannte und sich daher die eigentlich bestehenden Abgabenansprüche in keiner Festsetzung zum Zeitpunkt des Ablaufes der Erklärungsfristen niederschlagen konnten. Das gilt auch für die Einkommensteuervorauszahlungen des Jahres 2013. Der Tatbestand des § 33 Abs 1 FinStrG ist nach den Sachverhaltsfeststellungen objektiv wie subjektiv erfüllt. Dazu trieb der Beschuldigte den Aufwand von vorgeschobenen Vereinen und Firmen, was - unter Zugrundelegung der Sachverhaltsfeststellungen - die Tatmodalität des § 39 Abs 1 lit b FinStrG erfüllte und damit den Erfordernissen des § 38 Abs 2 Z 1 FinStrG für die Annahme des gewerbsmäßigen Handelns genügt. Der mit dem gewerbsmäßigen Handeln einhergehende abgabenrechtliche Vorteil von mehr als 400 Euro im Monat bei jährlicher Durchschnittsbetrachtung liegt jedoch nur in den Veranlagungsjahren 2009 bis 2012 vor, worauf bei der Berechnung des Strafrahmens Rücksicht zu nehmen war.

Der Beschuldigte verantwortet daher das Finanzvergehen der teilweisen gewerbsmäßigen Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 und § 38 Abs. 2 FinStrG. Hier sind die objektiven und subjektiven Tatbestandsmerkmale erfüllt.

Aus dem Schuldspruch ergibt sich ein Strafraumen von 89.968,18 Euro. Die persönlichen und wirtschaftlichen Umstände des Beschuldigten (insbesondere, aber nicht ausschließlich: das monatliche Nettoeinkommen von 1.468 Euro und die Sorgepflicht für insgesamt drei Kinder) wurden berücksichtigt. Bei der Strafbemessung war als

mildernd: die teilweise grundsätzlich geständige Verantwortung (wenngleich auch ohne Bezugnahme auf einen konkreten Verkürzungsbetrag); die schwierige wirtschaftliche Situation; die lange Verfahrensdauer; und als

erschwerend: die einschlägige Vorstrafe (die richtigerweise nicht im Finanzamtsbereich, aber in einem gerichtlichen Strafverfahren verhängt wurde); der lange Tatzeitraum und das bemerkenswert planmäßige Vorgehen des Beschuldigten bei der Tatbegehung zu werten.

Bei Abwägung der Milderungs- und Erschwerungsgründe, bei Beachtung des strafbestimmenden Wertbetrages und des damit gegebenen Strafraumens sowie der wirtschaftlichen Verhältnisse ist für den Senat eine Geldstrafe von 35.000 Euro angemessen. Für den Fall einer Uneinbringlichkeit der Strafe erachtet der Senat eine Ersatzfreiheitsstrafe von 50 Tagen für gerechtfertigt.

Eingestellt wird hingegen das gegen ***Bf1*** eingeleitete Finanzstrafverfahren im Umfang der Jahre 2005 (3.256,67 Euro) und 2006 (4.581,90 Euro) gemäß §§ 136, § 82 Abs 3 lit. c FinStrG. In diesem Umfang liegt Verjährung vor.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf § 185 FinStrG, wonach der Bestrafte einen Pauschalbetrag von 10% der verhängten Geldstrafe als Kostenbeitrag zu leisten hat.“

In der dagegen fristgerecht am 23. November 2018 eingebrachten Beschwerde wurde unter einem zunächst ein Antrag auf Bewilligung der Verfahrenshilfe gestellt. Da darin die Beschwerde nur formal eingebracht wurde, wurde der Beschuldigte mit Mängelbehebungsauftrag vom 7. Mai 2019 zur Ergänzung der Beschwerde ersucht. In seiner Eingabe vom 24. Juni 2019, eingelangt am 4. Juli 2019, wurden die Mängel behoben und die Beschwerde inhaltlich nachgeholt wie folgt:

„Der Beschuldigte ficht das Erkenntnis vom 12. April 2018 zur Gänze an. Ferner wird auch die Strafhöhe angefochten, zumal er sich in Haft befinde und kein Einkommen beziehe

(Justizanstalt Garsten), sodass in Anbetracht der geänderten wirtschaftlichen Verhältnisse (kein Einkommen) die Strafe erheblich herabzusetzen sein wird.

Beweis: Auskunft Einholung der Justizanstalt Garsten.

Weiters sind mittlerweile Teilverjährungen der vorgeworfenen Tathandlungen eingetreten.

Ferner wurden die entlastenden Beweise (Doppelverfolgungsverbot mit dem Straftat der Staatsanwaltschaft Steyr) nicht aufgenommen und die Beweise – die herangezogen wurden – falsch gewürdigt bzw. unrichtig rechtlich ausgelegt. Ich bestreite ein Finanzvergehen seinem gesamten Umfang nach und beantrage eine öffentliche mündliche Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht.

Im Zuge meiner Beschwerde wurden an das Bundesfinanzgericht gestellt folgende Anträge:

1. meiner Beschwerde Folge zu leisten und das Erkenntnis seinen gesamten Umfang nach aufzuheben und die Geldstrafe abzuweisen bzw. aufzuheben.
2. in eventu, meiner Beschwerde teilweise wegen Verjährung Folge zu leisten und teilweise aufzuheben.
3. die Anberaumung einer öffentlichen mündlichen Verhandlung.
4. in eventu meiner Beschwerde Folge zu leisten, das Erkenntnis vom 12. April 2018 mit dem Auftrag einer Verfahrensergänzung aufzuheben und an die erste Instanz zurückzuverweisen (für eine neuerliche Entscheidung Klammer geschlossen).
5. aufgrund der nachweislich geänderten wirtschaftlichen Verhältnisse die angemessene Herabsetzung der verhängten Geldstrafe sowie die Herabsetzung der Ersatzfreiheitsstrafe.“

Aufgrund der Strafhaft des Beschuldigten und der damit einhergehenden schwierigen wirtschaftlichen Lage wurde mit Beschluss vom 25. Mai 2020, VH/5300001/2020, gemäß § 77 Abs. 3 FinStrG dem Beschuldigten für das weitere gesamte Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht im gegenständlichen Finanzstrafverfahren ein Verfahrenshilfeverteidiger bewilligt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Rechtslage:

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

Gemäß § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG ist eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 oder 2 bewirkt mit Bekanntgabe des Bescheides, 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 § 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.

Gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG hat die Finanzstraßbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache erwiesen ist oder nicht; bleiben Zweifel bestehen, so darf die Tatsache nicht zum Nachteil des Beschuldigten oder der Nebenbeteiligten als erwiesen angenommen werden.

Verjährung:

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 Verjährungsfrist 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.

Gemäß § 31 Abs. 2 FinStrG beträgt die Verjährungsfrist für Finanzordnungswidrigkeiten nach §§ 49 und 49a drei Jahre, für andere Finanzordnungswidrigkeiten ein Jahr, für die übrigen Finanzvergehen fünf Jahre.

Gemäß § 31 Abs. 4 lit. c FinStrG werden in die Verjährungsfrist nicht eingerechnet die Zeit, während der bezüglich des Finanzstrafverfahrens oder der mit diesem im Zusammenhang stehenden Abgaben- oder Monopolverfahren ein Verfahren beim Verfassungsgerichtshof oder beim Verwaltungsgerichtshof anhängig ist.

Gemäß § 31 Abs. 5 FinStrG erlischt bei Finanzvergehen, für deren Verfolgung die Finanzstraßbehörde zuständig ist, die Strafbarkeit jedenfalls, wenn seit dem Beginn der Verjährungsfrist zehn Jahre und gegebenenfalls die in Abs. 4 lit. c genannte Zeit verstrichen sind.

Gemäß [§ 33 Abs. 3 lit. a FinStrG](#) ist im Fall der Nichtabgabe der Abgabenerklärung eine Abgabenverkürzung mit Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist bewirkt (wenn die Abgabenbehörde – wie im vorliegenden Fall - von der Entstehung des Abgabenanspruchs keine Kenntnis hatte). Gemäß [§ 134 BAO](#) sind Einkommensteuererklärungen bis Ende April eines jeden Folgejahres einzureichen. Erfolgt die Einreichung elektronisch, endet die Erklärungsfrist erst mit Ende des Monats Juni.

Angesichts des jahrzehntelangen völligen Ignorierens der abgabenrechtlichen Pflichten durch den Beschuldigten ist davon auszugehen, dass der Beschuldigte die Einkommensteuererklärungen nicht elektronisch via FinanzOnline einbringen hätte wollen, zumal er auch davor auf diesem Weg keine Abgabenerklärungen eingereicht hat, sodass als Beginn der Verjährungsfrist einer Verkürzung an Einkommensteuer 2008 der 1. Mai 2009 bzw. für eine Verkürzung der Einkommensteuer 2009 der 1. Mai 2010 anzunehmen ist. Damit ist jedoch die zehnjährige Frist der absoluten Verjährung nach [§ 31 Abs. 5 FinStrG](#) zum Zeitpunkt der Entscheidung des Senates hinsichtlich der Einkommensteuer 2008 (bzw. der Jahre davor) bereits am 1. Mai 2019 abgelaufen und der Strafverfolgungsanspruch der Republik Österreich erloschen.

Aufgrund der aktuellen Corona-Krise und der damit verbundenen Pandemie hat die Bundesregierung dringend empfohlen, soziale Kontakte in nächster Zeit auf ein absolutes Minimum zu reduzieren. In diesem Zusammenhang hat auch das Präsidium des Bundesfinanzgerichtes empfohlen, alle Verhandlungen, die in der nächsten Zeit stattfinden, abzubauen. Daher wurde die für 21. April 2020 bereits anberaumt gewesene Verhandlung verschoben, sodass die zehnjährige Frist der absoluten Verjährung nach § 31 Abs. 5 FinStrG zum Zeitpunkt der Entscheidung des Senates hinsichtlich der Einkommensteuer 2009 am 1. Mai 2020 eingetreten ist.

Im angefochtenen Erkenntnis sind Verkürzungen der Jahre 2007 bis 2013 von gesamt € 31.860,70 angeschuldet worden. Auf die Veranlagungsjahre 2009 - 2013 (2009: € 5.574,06; 2010: € 9.372,72; 2011: € 5.068,00; 2012: € 6.232,00; 2013: € 4.000,00; davon gewerbsmäßig: € 26.246,78 Euro) entfallen insgesamt € 30.246,78. Wegen zwischenzeitigem Eintritt der absoluten Verjährung war für das Finanzstrafverfahren wegen Verdachts einer Verkürzung an Einkommensteuer der Jahre 2007 von € 894,46 und 2008 von € 719,46 sowie 2009 von € 5.574,06 der Beschwerde insoweit stattzugeben und das Finanzstrafverfahren gemäß §§ 136, 157, 31 Abs. 5 und 82 Abs. 3 lit. c FinStrG einzustellen.

Objektive Tatseite:

Die objektive Tatseite ergibt sich aus dem Betriebsprüfungsbericht vom 2. September 2014 über die Jahre 2005-2012 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer. Das Ergebnis der Betriebsprüfung ist dem Besprechungsprogramm vom 17. Juli 2014 zu entnehmen, indem die Feststellungen betreffend Tätigkeiten des Beschuldigten, seine Tätigkeiten in den Vereinen

samt rechtlicher Würdigung näher dargestellt sind. Siehe dazu Strafakt Bd. 1. und die ausführliche Schilderung im oben dargestellten angefochtenen Erkenntnis des Spruchsenates.

Allerdings ergibt sich aus dem Strafakt, dass am 20. März 2014 beim Beschuldigten im am 13. Februar 2014 eingeleiteten Finanzstrafverfahren eine Hausdurchsuchung durchgeführt wurde.

Die Abgabenbehörde war im Zeitpunkt des Endes der Erklärungsfrist des § 134 BAO aufgrund der abgabenrelevanten Unterlagen laut Hausdurchsuchungen bereits in Kenntnis des Umstandes, dass der Beschuldigte Einkommensteuer für das Jahr 2013 zu zahlen hätte und konnte eine Schätzung vornehmen. Bei Nichtabgabe der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2013 konnte der Beschuldigte bei dieser Sachlage somit nicht mehr von einer möglichen Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht bzw. einer Verkürzung ausgehen. Daher war der Beschwerde auch hinsichtlich Einkommensteuer 2013 von € 4.000,00 stattzugeben und das Finanzstrafverfahren gemäß §§ 136, 157 und 82 Abs. 3 lit. c FinStrG einzustellen.

Die Frage, ob die Nichtabgabe von Abgabenerklärungen eine vollendete oder versuchte Abgabenhinterziehung darstellt, hängt darüber hinaus vor allem davon ab, ob der Behörde die Entstehung des Abgabeanpruchs dem Grunde nach bekannt ist oder nicht (vgl. dazu § 33 Abs. 3 lit. a Fall 2 FinStrG: „infolge Unkenntnis der Behörde von der Entstehung des Abgabeanpruches“; vgl. Twardosz in Tannert/Kotschnigg, FinStrG § 13 RZ 48).

Bei Abgabepflichtigen, die jährlich veranlagt werden und bei denen alle Einkunftsquellen bekannt sind, ist § 33 Abs. 3 lit. a Fall 2 FinStrG nicht anwendbar, sodass sie durch Nichtabgabe der Erklärung das Delikt der Abgabenhinterziehung nicht vollenden.

Im vorliegenden Fall ist der Beschuldigte zwar steuerlich erfasst und es wurden ihm auch regelmäßig Steuererklärungen zugesendet. Diese wurden jedoch weder eingereicht noch waren der Abgabenbehörde sämtliche Einkunftsquellen des Beschuldigten zur Gänze gekannt, sodass die Behörde auch nicht in der Lage war, bei Versäumung des Termins zur Abgabe der Erklärung eine entsprechende Schätzung ohne weitere Fragen vorzunehmen, sodass vom Versuch der entsprechenden Abgabenhinterziehungen 2010 bis 2012 auszugehen ist.

Die Erhebung einer Abgabe (hier: der Einkommensteuer) wird übrigens nicht dadurch ausgeschlossen, dass ein Verhalten (ein Handeln oder ein Unterlassen), das den abgabepflichtigen Tatbestand erfüllt oder einen Teil des abgabepflichtigen Tatbestands bildet, gegen ein gesetzliches Gebot oder Verbot oder gegen die guten Sitten verstößt (§ 23 Abs. 2 BAO).

Laut dem Obersten Gerichtshof ist entscheidend für die Steuerpflicht, ob der zu beurteilende Sachverhalt seinem wirtschaftlichen Gehalt nach einen Tatbestand der Abgabengesetze erfüllt (OGH 21.4.1998, [11 Os 194/97](#), ÖStZB 1998, 840 = SSt 63/9; OGH 29.8.2000, [14 Os 33/00](#),

ÖStZB 2001/279, 396; OGH 26.7.2005, [11 Os 23/04](#); OGH 24.6.2004, [15 Os 64/04](#); OGH 16.12.2010, [13 Os 124/10z](#); OGH 15.12.2011, 13 OS 62/11h); vgl. bspw. bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit VwGH 16.1.1991, [90/13/0285](#); VwGH 28.5.1998, [96/15/0114](#); VwGH 25.2.1997, [95/14/0112](#), VwGH 26.1.1999, [94/14/0001](#), wonach zu den Vorteilen aus einem Dienstverhältnis iSd § 25 Abs 1 Z 1 EStG auch solche gehören, die sich ein Arbeitnehmer ohne Willensübereinstimmung mit dem Arbeitgeberaneignet, z.B. Bestechungsgelder oder Warendiebstähle; in diesem Sinne auch VwGH 4.10.1995, [95/15/0080](#), betreffend die vom Filialleiter einer Bank durch Untreue erlangten Gelder, sowie VwGH 26.11.2002, [99/15/0154](#), und VwGH 30.6.2005, [2002/15/0087](#), hinsichtlich der Beträge, die sich ein Gemeindesekretär und ein Landesbeamter durch Missbrauch der Amtsgewalt verschafft hatten; im gleichen Sinn z.B. Braunsteiner/Lattner in Wiesner/Grabner/Wanke [Hrsg], MSA EStG 10. GL § 25 Anm 10; - kritisch zur Beurteilung als Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit z.B. Doralt, RdW 2010, 308.“

Steuerpflichtige Einkünfte liegen auch vor, wenn ein Unternehmer eine ihm durch Geschäftsbeziehungen gebotene Gelegenheit benützt, sich sittenwidrig oder rechtswidrig zu bereichern. Zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb zählen nicht nur die vertraglich mit den Geschäftspartnern redlich vereinbarten Entgelte, sondern auch alle anderen Vorteile, zu denen auch solche gehören, auf die kein Rechtsanspruch besteht und / oder die sich der Unternehmer gegen den Willen seiner Geschäftspartner - etwa durch Betrug, Veruntreuung oder Untreue - verschafft:

Auch die Einkünfte aus einer betrügerischen Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr unterliegen der Steuerpflicht.

Gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 zählen Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit. Zur Herstellung des Veranlassungszusammenhanges mit nichtselbständigen Einkünften genügt es, wenn die Einnahmen ihre Wurzel im Dienstverhältnis haben (vgl. z.B. VwGH 21.11.1991, [91/13/0183](#); auch so genanntes Entgelt von dritter Seite zählt zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, vgl. z.B. VwGH 15.12.2009, [2006/13/0136](#)). Es steht gemäß § 23 Abs. 2 BAO der Erhebung einer Abgabe nicht entgegen, wenn dem Steuerpflichtigen die Einnahmen auf Grund einer strafbaren Tätigkeit zufließen (vgl. z.B. VwGH 4.10.1995, [95/15/0080](#)).

Die strafbestimmenden Wertbeträge sind der nachfolgenden Tabelle zu entnehmen:

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit			
****Verbund	15.411,40	11.422,35	1.891,94
Ltd. Companies		386,22	
Ford. T.	6.453,64	6.300,76	6.479,20

Zuschätzung	4.000,00	4.000,00	4.000,00
Summe	25.865,04	22.109,33	12.371,14
abzügl. 5% WKP	1.293,251	1.105,47	675,44
Summe Eink. Gerundet nachzuversteuern	24.600,00	21.000,00	11.800,00
Einkünfte aus Gewerbebetrieb			
	2010	2011	2012
Darlehen R.	5950,00		
Einnahmen G2.			8.050,00
Zuschätzung	2.000,00	2.000,00	2.000,00
Summe	7.950,00	2.000,00	10.050,00
Betriebsausg.pausch.12%	954,00	240,00	1.206,00
Summe Eink. aus Gw ger.	7.000,00	1.800,00	8.800,00
Abzügl- Gewinnfreibetr.	910,00	234,00	1.144,00
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	6.090,00	1.566,00	7.656,00
Aufgrund der Kontrollrechnung nach § 3 Abs. 2 EStG 1988 anzusetzende Einkünfte	5.164,49	3.328,02	9.131,20
Strafbestimmende Wertbeträge	9.372,72	5.068,00	6.232,00

Pauschbeträge für Werbungskosten und Sonderausgaben und Absetzbeträge wurden gesetzeskonform bereits abgezogen zw. berücksichtigt.

Zum Argument des Verfahrenshilfeverteidigers in der mündlichen Verhandlung, es liege hinsichtlich der Zuschätzung ein finanzstrafrechtlich nicht relevanter Sicherheitszuschlag vor, ist generell festzuhalten, dass Feststellungen abgabenbehördlicher Prüfung als qualifizierte Vorprüfungen auch für Zwecke eines Finanzstrafverfahrens übernommen werden können.

Jeder Schätzung ist eine gewisse Ungenauigkeit immanent (VwGH 15.5.1997, [95/15/0144](#); 23.4.1998, [97/15/0076](#); 26.11.1998, [95/16/0222](#); 9.12.2004, [2000/14/0166](#); 23.2.2012, [2009/17/0127](#); 23.4.2014, [Ro 2014/13/0022](#)). Wer zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen (zB VwGH 30.9.1998, [97/13/0033](#); 19.3.2002, [98/14/0026](#); 27.8.2002, [96/14/0111](#); 8.9.2009, [2009/17/0119](#) bis 0122; vgl. Ritz, BAO, 6. Aufl. 2017, § 184, [Rz 3]).

Laut dem als Zeugen vernommenen Betriebsprüfer Zeuge beruht die Schätzung auf dem Regelbedarfssatz einer Familie. Es war eine zweiteilig aufgebaute Schätzung: einerseits aufgrund der gefundenen Unterlagen und zweitens laut Werten der Statistik Austria zu den Lebenshaltungskosten. Unschärfen haben deshalb nichts ausgemacht, weil die Schätzung ohnehin so niedrig angesetzt war. Der Beschuldigte hat zu den Ergebnissen der Betriebsprüfung nicht Stellung genommen (laut Anraten seines Rechtsanwaltes). Damit konnten seine Argumente auch nicht gewürdigt werden.

Laut Ausführung des Verteidigers in der Verhandlung vor dem Spruchsenat am 16. März 2018: *Im Prinzip haben wir hier Zuschätzungsbeträge, die nominell nicht groß sind und plausibel sind.*

Angesichts der ausführlichen Besprechung in den Verhandlungen vor dem Spruchsenat und den Ausführungen im Betriebsprüfungsbericht kann entgegen der vom Verteidiger angedeuteten Möglichkeit eines privaten Darlehens das Darlehen R. nur als betrieblich veranlasst gesehen werden, da das Darlehen zur Abdeckung betrieblicher Schulden gewährt wurde, auch wenn es der Beschuldigte für private Ausgaben widmungswidrig verwendet hat.

Zusammengefasst liegen keine Gründe vor, die die Ermittlungen aus der abgabenbehördlichen Prüfung nicht bestätigen würden. Diese Ermittlungen können daher bei eigenständiger Würdigung durch den Senat dem Verfahren unbedenklich zugrunde gelegt werde.

Subjektive Tatseite:

Einer Hinterziehung nach [§ 33 Abs. 1 FinStrG](#) macht sich eine Person schuldig, wenn sie (zumindest bedingt) vorsätzlich unter Verletzung der diesbezüglichen abgabenrechtlichen Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht im Sinne der obgenannten Bestimmungen die Verkürzung einer Umsatzsteuer bewirkt, indem sie beispielsweise im Falle der Kenntnis des Fiskus vom Abgabensanspruch die Festsetzung der Umsatzsteuer für das diesbezügliche Veranlagungsjahr mit einem zu niedrigen Betrag anstrebt, indem sie etwa die Einreichung der Steuererklärung unterlässt in der Hoffnung, das Finanzamt würde ihren Angaben, tatsächlich keine oder nur geringere als tatsächlich erzielte Umsätze getätigt zu haben, Glauben schenken, oder indem sie falsche Steuererklärungen einreicht, aus welchen sich keine oder eine zu niedrige Steuerschuld ergibt ([§ 33 Abs. 3 lit. a FinStrG](#), erste Alternative).

Zur Untermauerung der Einstellung des Beschuldigten darf aus dem Strafakt, hier eine Vorstellung vom 7. Februar 2012 zitiert werden:

Laut Aktenseite 140 Strafakt I, bezeichnet sich der Beschuldigte als sehr erfolgreicher Rechtsvertreter in hunderten Verfahren bis hinauf zum Verfassungs- und Verwaltungsgerichtshof, von denen er fast alle gewann. Das schafft nicht einmal jeder Anwalt. Im Jahr 2006 schloss er an der Universität das Studium der Rechtswissenschaften ab, nach einem Jahr nur, darauf ist er besonders stolz. Sein Büro hat er daheim, er leitet von dort sein Firmenimperium und dirigierte seine Direktoren.

Aktenseite 142 Strafakt I: Die Universität schreibt dazu:

*Uns ist leider der Beschuldigte nicht bekannt. Ich kann definitiv ausschließen, dass 2006 ein ***Bf1*** (der Beschuldigte vor seiner Heirat) ein Studium bei uns abgeschlossen hat.*

Laut Schreiben der Universität vom 31. August 2005 wurde ***Bf1*** am 27. September 2004 zur Ablegung der Studienberechtigungsprüfung für das Diplomstudium der Rechtswissenschaften zugelassen.

Aus dem Besprechungsprogramm der Betriebsprüfung zu den Tätigkeiten des Beschuldigten:

*Herr ***Bf1*** betätigte sich mindestens als Rechtsberater im Prüfungszeitraum 2005-2013. Die Einnahmen daraus lukrierte er unter dem Deckmantel von verschiedenen als gemeinnützig bezeichneten Vereinen und erklärte sie der Abgabenbehörde nicht, obwohl keiner der Vereine die gemeinnützig war. Weiter trat er in dieser Zeit auch in eigenem Namen als H. auf.*

Er begann laut der Abgabenbehörde vorliegenden Unterlagen etwa ab 2004 mit der Rechtsberatung von Personen. Diese beschränkte sich zu Beginn auf seinen erweiterten Freundeskreis und war überwiegend entgeltfrei. Im Laufe des Jahres 2006 begann er damit, seine Leistungen gegen Entgelt anzubieten. Er versuchte auch, mittels Klagen von jenen Personen Geld einzufordern, die er bisher gratis betreut hatte. Dies geschah überwiegend unter dem Deckmantel des Vereins C.. Er errechnete aber auch unter von ihm gegründeten englischen Limited companies Leistungen ab, wie etwa Rechtsberatungstätigkeiten, Buchverkäufe oder auch die Errichtung von solchen Limited Companies selbst.

Zumindest im Jahr 2012 stellte er auch Leistungen für Handwerkerarbeiten in Rechnung. Im Jahr 2005 findet sich auch ein Bankeingang mit der Bezeichnung Haftrücklass J., sodass angenommen werden muss, dass auch davor Handwerkerleistungen erbracht worden sind.

*Generell ist festzustellen, dass es keine klare Trennung zwischen den Tätigkeiten des ***Bf1***, der Vereine und der Limited Companies gibt. Diese Grenzen verschwimmen so sehr, dass die Kunden von Herrn ***Bf1*** selbst oft nicht wissen, wer nun die Leistung erbracht hat. Die Ermittlungen brachten das hier in weiterer Folge dargestellte Ergebnis.*

Firmengeflecht:

Er erzielt nach äußerem Anschein keine Umsätze. Jegliche Arbeitsleistungen werden von ihm unter dem Deckmantel von juristischen Personen durchgeführt. Entlohnungen für seine Tätigkeiten gibt es offiziell keine. Seit ca. April 2014 soll er darüber hinaus bei der P. & Co KG beschäftigt sein. Hier brachte im Prüfungszeitraum Leistungen im Bereich Rechtsberatung, Vermittlung von Limited Companies und Handwerkertätigkeiten in einem Umfang, der nach derzeitiger Aktenlage nicht über die eines Kleinunternehmer hinausgeht.

*Es ergibt wirtschaftlich keinen Sinn, einen Kleinstbetrieb mit einem Firmengeflecht auszustatten, dass man sonst nur von Großbetrieben kennt. „Bei einem ein-oder zwei Mannbetrieb stellt dies organisatorisch jedoch einen variablen Unfug dar, wobei ein normaldenkender Mensch keinen Unfug macht, sondern sich dabei etwas überlegt, warum er vier oder fünf Firma gründet“ (Urteil 04 gegen ***Bf1***). Er verharrte in der bereits 2006 im Urteil festgestellten Vorgangsweise von undurchsichtigen Firmengeflecht zur Verschleierung von Entgelten. Die Personen, die in den angegebenen Vereinen und Limited Companies ebenfalls als Kassier, Vorstand, Direktor oder in irgend einer anderen Funktion aufscheinen, sind Familienangehörige oder andere Personen, die nach Ansicht der Abgabenbehörde keine oder nur sehr untergeordnete Funktionen in den juristischen Personen innehatten. Alleiniger Entscheidungsträger war in allen Fällen ***Bf1***, der die vorliegenden Konstruktionen zur Vermeidung von Abgaben- und Haftungsansprüche gewählt hat. Nur er verfügte über das erforderliche Wissen, nur er trat gegenüber Behörden auf.*

Aus dem gesamten Verhalten des Beschuldigten kann nur abgeleitet werden, nur ja keine Abgaben entrichten zu müssen und keine abgabenrechtlichen Pflichten zu erfüllen. Seit Jahren hat der Beschuldigte keine Steuererklärungen eingereicht, obwohl er wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen gerichtlich wegen Abgabenhinterziehung verurteilt wurde.

Angesichts seiner „Erfahrungen“ mit der Finanzstrafbehörde ist dem Beschuldigten somit vorzuwerfen ist, dass er die mit der Nichtabgabe der Erklärung im Sinne des § 33 Abs. 3 lit. a Fall 2 FinStrG verbundene versuchte Verkürzung der damit einhergehenden Einkommensteuern zumindest ernstlich für möglich hielt und sich damit abgefunden hat, sodass die für eine versuchte Abgabenhinterziehung gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG geforderte subjektive Tatseite gegeben ist.

Strafbemessung:

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

§ 23 Abs. 2 FinStrG: Bei Bemessung der Strafe sind die Erschwerungs- und die Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen. Dabei ist darauf Bedacht zu nehmen, ob die Verkürzung oder der Abgabenausfall

endgültig oder nur vorübergehend hätte eintreten sollen. Im Übrigen gelten die §§ 32 bis 35 StGB sinngemäß.

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

§ 23 Abs. 4 FinStrG: Bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich nach einem Wertbetrag richtet, hat die Bemessung der Geldstrafe mit mindestens einem Zehntel des Höchstmaßes der angedrohten Geldstrafe zu erfolgen. Die Bemessung einer diesen Betrag unterschreitenden Geldstrafe aus besonderen Gründen ist zulässig, wenn die Ahndung der Finanzvergehen nicht dem Gericht obliegt.

§ 33 Abs. 5 FinStrG: Die Abgabenhinterziehung wird mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des für den Strafraumen maßgeblichen Verkürzungsbetrages (der ungerechtfertigten Abgabengutschrift) geahndet. Dieser umfasst nur jene Abgabebeträge (ungerechtfertigte Gutschriften), deren Verkürzung im Zusammenhang mit den Unrichtigkeiten bewirkt wurde, auf die sich der Vorsatz des Täters bezieht. Neben der Geldstrafe ist nach Maßgabe des § 15 auf Freiheitsstrafe bis zu zwei Jahren zu erkennen.

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

An den persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen der Beschuldigten ist laut Akt insoweit eine Änderung eingetreten, als er sich aktuell nicht mehr in Strafhaft befindet; über ein monatliches Arbeitseinkommen ist dem Verfahrenshilfeverteidiger nichts bekannt. Mit Beschluss vom 16. November 2018 wurde das Schuldenregulierungsverfahren des Beschuldigten mangels Kostendeckung nicht eröffnet. Der Schuldner war zahlungsunfähig. Am Finanzamtskonto ist ein offener Abgabenrückstand von über € 140.000,00 ausgewiesen. Damit ist jedenfalls von schwierigen finanziellen Verhältnissen auszugehen.

Zur Frage, ob die gerichtliche Bestrafung wegen Abgabenhinterziehung als Vorstrafe zu werten ist, darf auf die nachfolgenden gesetzlichen Bestimmungen verwiesen werden:

§ 2 Abs. 1 Tilgungsgesetz (TilgG): Die Tilgungsfrist beginnt, sobald alle Freiheits- oder Geldstrafen und die mit Freiheitsentzug verbundenen vorbeugenden Maßnahmen vollzogen sind, als vollzogen gelten, nachgesehen worden sind oder nicht mehr vollzogen werden dürfen.

§ 3 Abs. 1 Z. 2 TilgG: Ist jemand nur einmal verurteilt worden, so beträgt die Tilgungsfrist fünf Jahre, wenn er zu einer höchstens einjährigen Freiheitsstrafe oder nur zu einer Geldstrafe oder weder zu einer Freiheitsstrafe noch zu einer Geldstrafe verurteilt worden ist oder wenn er außer im Falle der Z 1 nur wegen Jugendstraftaten verurteilt worden ist

§ 4 Abs. 1 TilgG: Wird jemand rechtskräftig verurteilt, bevor eine oder mehrere frühere Verurteilungen getilgt sind, so tritt die Tilgung aller Verurteilungen nur gemeinsam ein.

Aus dem Strafregister sind dazu nach der Verurteilung wegen Abgabenhinterziehung folgende Verurteilungen nachzulesen:

Bestrafung durch das LG Strafe1, Rechtskraft 17.02.2011 wegen gewerbsmäßiger Abgabenhinterziehung.

Innerhalb der Tilgungsfrist Bestrafung durch das LG Strafe2, Rechtskraft 13.04.2015 wegen versuchter Nötigung und Körperverletzung.

Ebenfalls innerhalb der Tilgungsfrist Bestrafung durch das LG Strafe3, Rechtskraft 21.06.2016 wegen Veruntreuung.

Schließlich innerhalb der Tilgungsfrist Bestrafung durch das LG Strafe4, Rechtskraft 04.12.2019 wegen Betrug, Veruntreuung, betrügerische Krida und betrügerisches Anmelden zur Sozialversicherung oder Bauarbeiter-Urlaubs- und Abfertigungskasse. Entlassen aus dem Strafvollzug am 24.07.2020.

Eine Tilgung dieser Bestrafungen ist noch nicht eingetreten.

Zum behaupteten Doppelverwertungsverbot nach dem Grundsatz „ne bis in idem“ wurde vom Amtsbeauftragten in der Verhandlung ausgeführt, dass am 23. Februar 2015 eine Sachverhaltsdarstellung an die Staatsanwaltschaft wegen Betrugs und anderer Delikte übermittelt wurde. Die vom verwaltungsbehördlichen Finanzstraßverfahren betroffenen Abgabenhinterziehungen (die auch nicht in die gerichtliche Zuständigkeit gefallen wären) sind vom Gericht nicht weiterverfolgt worden, weil es andere Fakten gegeben hat, derentwegen der Beschuldigte dort bestraft wurde.

Eine Doppelbestrafung liegt somit nicht vor.

Bei der Strafbemessung wurden im angefochtenen Erkenntnis als mildernd die teilweise grundsätzlich geständige Verantwortung (wenngleich auch ohne Bezugnahme auf einen konkreten Verkürzungsbetrag; die schwierige wirtschaftliche Situation; die lange Verfahrensdauer; als erschwerend die (gerichtliche einschlägige) Vorstrafe, der lange Tatzeitraum und das bemerkenswert planmäßige Vorgehen des Beschuldigten bei der Tatbegehung gewertet.

Aus dem Akt ergeben sich als weitere Milderungsgründe das lange Zurückliegen der Taten bzw. das zwischenzeitige Wohlverhalten. Für die überlange Verfahrensdauer wird im Sinne der EuGH-Judikatur ein Abschlag von € 1.000,00 berücksichtigt.

Als weiterer Milderungsgrund ist die Tatsache zu werten, dass es sich um versuchte Abgabenhinterziehungen handelt. Allerdings kann das Geständnis insoweit nicht mehr als mildernd gewertet werden, da der Beschuldigte in der Beschwerde behauptet, keine Finanzvergehen begangen zu haben.

Angesichts des – laut Spruchsenat - bemerkenswert planmäßigen Vorgehens des Beschuldigten bei der Tatbegehung kommt der Spezialprävention, da der Beschuldigte seine Verhaltensweise in Bezug auf die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten nicht geändert hat, größere Bedeutung zu als in „normalen“ Finanzstrafverfahren.

Wie in der Verhandlung dargelegt entfällt mit Inkrafttreten des EU-Finanz-Anpassungsgesetzes 2019 – EU-FinAnpG 2019 im Finanzstrafgesetz der bisherige § 38 FinStrG und ist eine gewerbsmäßige Vorgangsweise gemäß § 23 Abs. 2 FinStrG (Neu) „nur mehr“ als erschwerend bei der Strafzumessung zu würdigen. Allerdings richtet sich die Strafe gemäß [§ 4 Abs. 2 FinStrG](#) nach dem zur Zeit der Tat geltenden Recht, es sei denn, dass das zur Zeit der Entscheidung der Finanzstrafbehörde geltende Recht in seiner Gesamtauswirkung für den Täter günstiger wäre (Günstigkeitsvergleich).

Zur Frage, ob sich im Rahmen des gemäß § 4 Abs. 2 FinStrG anzustellenden Günstigkeitsvergleiches aus den Strafbestimmungen des Tatzeitrechtes oder des Entscheidungsstrafrechtes eine strengere Beurteilung einer Tat ergibt, ist als milderer jenes Recht anzusehen, nach dem der Täter im konkreten Fall eine günstigere Beurteilung erfährt, wobei jedoch auf die Strafausmessung selbst nicht einzugehen ist. Daraus folgt für das verwaltungsbehördliche Finanzstrafverfahren bezüglich Finanzstraftaten, welche bis zum 22. Juli 2019 (Abschaffung des Deliktes der gewerbsmäßigen Abgabenhinterziehung mit 23. Juli 2019, BGBl I 2019/62) begangen worden sind bzw. bei welchen der deliktische Erfolg bis dahin eingetreten ist, dass im Falle eines erlangten abgabenrechtlichen Vorteiles für den Finanzstraftäter selbst (also wenn Gewerbsmäßigkeit sowohl nach der alten als auch nach der neuen Rechtslage vorliegen würde) das Entscheidungsstrafrecht günstiger ist und damit zur Anwendung gelangt: Die Geldstrafdrohung "alt" beträgt das Dreifache, die Geldstrafdrohung "neu" das Zweifache des maßgeblichen Verkürzungsbetrages (§ 33 Abs. 5 FinStrG), dies bei gleich bleibender Ersatzfreiheitsstrafdrohung (§ 20 Abs. 2 FinStrG) und ebenso gleicher Freiheitsstrafdrohung (§ 15 Abs. 3 FinStrG) (vgl. BFG vom 16.06.2020, [RV/7300010/2020](#))

Die Strafe ist daher nicht mehr vom Dreifachen des strafbestimmenden Wertbetrages – wie bisher im § 38 Abs. 1 FinStrG angedroht und der Strafbemessung des Spruchsenates noch zugrunde gelegt – zu bemessen, sondern richtet sich allein nach § 33 Abs. 5 FinStrG und den allgemeinen Strafzumessungsgründen, sodass die gewerbsmäßige Vorgangsweise (die unverändert vorliegt) „nur“ als erschwerend zu werten ist.

Aufgrund der eingetretenen absoluten Verjährung errechnet sich aus den strafbestimmenden Wertbeträge für 2010: € 9.372,72; für 2011: € 5.068,00 und für 2012: € 6.232,00, somit gesamt € 20.672,72 ein Strafraumen neu von € 41.345,44.

Unter Berücksichtigung der oben festgestellten Strafbemessungsgründen und der aktenmäßigen Sorgepflichten für Ehefrau und drei Kinder war die aus dem Spruch ersichtliche Geldstrafe angemessen.

Bei diesen Strafbemessungsgründe war die Ersatzfreiheitsstrafe ebenfalls neu zu bemessen. Allerdings sind die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters nur bei der Bemessung der Geldstrafe, nicht aber der Ersatzfreiheitsstrafe maßgebend. Insbesondere scheiden für die Bemessung der Ersatzfreiheitsstrafe Überlegungen darüber, wie diese vollzogen werden kann, aus (VwGH 28.04.2011, [2009/16/0099](#)). Einer Erhöhung der Ersatzfreiheitsstrafe durch Änderung des Umrechnungsverhältnisses zur Neubemessenen Geldstrafe stand das Verböserungsverbot des § 161 Abs. 3 FinStrG entgegen.

Kostenentscheidung

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

Zahlungsaufforderung:

Die Geldstrafe und die Kosten des Finanzstrafverfahrens sind gemäß § 171 Abs. 1 und § 185 Abs. 4 FinStrG binnen eines Monats nach Rechtskraft dieser Entscheidung fällig und sind auf das Finanzamts-Konto der Finanzstrafbehörde zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste. Ein Ansuchen um eine allfällige Zahlungserleichterung wäre bei der Finanzstrafbehörde einzubringen.

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. Eine ungelöste Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung lag nicht vor.

Linz, am 9. November 2020