

IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Graz 1 des Bundesfinanzgerichtes hat durch die Senatsvorsitzende ***12***, die Richterin ***13*** und die fachkundigen Laienrichter ***16*** und ***15*** in der Finanzstrafsache gegen ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, (Bf.) wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) und § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG über die Beschwerde des Beschuldigten vom 29.11.2021 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Amt für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde als Organ des Amtes für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde vom 15. September 2021, FV-***4***, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 29.9.2022 in Anwesenheit des Beschuldigten, der Amtsbeauftragten Mag. Dr. Ab sowie der Schriftführerin Sf zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben und das Verfahren zu folgenden Schuldsprüchen gemäß §§ 136, 157 FinStrG eingestellt:

zu a) hinsichtlich Umsatzsteuer 2013 in Höhe von € 499,99, 2014 in Höhe von € 516,66, 2015 in Höhe von € 353,33, 2017 in Höhe von € 629,99, 2018 in Höhe von € 666,66, Einkommensteuer 2013 in Höhe von € 571, 2014 in Höhe von € 590, 2015 in Höhe von € 213, 2017 in Höhe von € 691 und 2018 € 3.468

zu b) hinsichtlich Umsatzsteuervorauszahlungen (UVz) für 5 und 6/2019 in der Höhe von € 1.443,78

Hinsichtlich der verbliebenen Schuldsprüche zu

- a) Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 lit. a FinStrG zur, Umsatzsteuer 2013 in Höhe von € 6.833,34, 2014 in Höhe von € 6.816,67, 2015 in Höhe von € 6.980, 2016 in Höhe von € 7.333,33, 2017 in Höhe von € 6.703,34, 2018 in Höhe von € 6.666,67, Einkommensteuer 2013 in Höhe von € 3.775,00, 2014 in Höhe von € 3.756,00, 2015 in Höhe von € 4.133,00, 2016 in Höhe von € 3.468,00, 2017 in Höhe von € 2.777,00 und
- b) Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG zu den Umsatzsteuervorauszahlungen für 1-4/2019 € 2.222,22 wird gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG mit Strafneubemessung vorgegangen und eine Geldstrafe von € 21.500,00 ausgesprochen.

Gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG wird für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe eine Ersatzfreiheitsstrafe von 50 Tagen bestimmt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG betragen die Kosten des Verfahrens € 500,00.

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

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates beim Amt für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde als Organ des Amtes für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde vom 15. September 2021, FV ***4***, wurde der Bf. schuldig erkannt, er habe im Zuständigkeitsbereich des Finanzamtes Oststeiermark

a) unter vorsätzlicher Verletzung abgabenrechtlicher Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflichten gemäß § 119 ff BAO durch Nichterklären von Umsätzen und Einnahmen eine Verkürzung an Umsatzsteuer im Jahr 2013 in Höhe von € 7.333,33, im Jahr 2014 in Höhe von € 7.333,33, im Jahr 2015 in Höhe von € 7.333,33, im Jahr 2016 in Höhe von € 7.333,33, im Jahr 2017 in Höhe von € 7.333,33, im Jahr 2018 in Höhe von € 7.333,33, eine Verkürzung an Einkommensteuer im Jahr 2013 in Höhe von € 4.346,00, im Jahr 2014 in Höhe von € 4.346,00, im Jahr 2015 in Höhe von € 4.346,00, im Jahr 2016 in Höhe von € 3.468,00, im Jahr 2017 in Höhe von € 3.468,00, im Jahr 2018 in Höhe von € 3.468,00 bewirkt und

b) vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung an Umsatzsteuer für die Monate 01-06/2019 in Höhe von € 3.666,00 bewirkt und diese Verkürzungen nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten.

Bf1 habe hierdurch zu a) mehrfache Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG und zu b) mehrfache Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen und werde hierfür gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG mit einer Geldstrafe in Höhe von € 25.000,-- (in Worten: Euro fünfundzwanzigtausend), bestraft.

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

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

Zu den Entscheidungsgründen wird im Erkenntnis ausgeführt:

Auf Grund der anlässlich der Verhandlung vor dem Spruchsenat vorgetragenen Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens ist sowohl in objektiver als auch in subjektiver Hinsicht erwiesen, dass der Beschuldigte die im Schuldspruch angeführten Taten begangen hat. Hinsichtlich der konkreten Tatumstände wird ergänzend festgestellt, dass mehrere Amtshandlungen durch Polizeibeamte der PI ***1*** zu Tage brachten, dass der Beschuldigte im verfahrensgegenständlichen Tatzeitraum einen regen Handel mit gebrauchten Fahrzeugen sowie mit Ersatzteilen aus gebrauchten Fahrzeugen betrieb, wobei dieser Sachverhalt durch niederschriftliche Angaben von Zeugen und Lichtbildern belegt wurde. Im Ermittlungsverfahren kam hervor, dass ***Bf1*** auch über Lagerhallen verfügte.

Feststeht, dass ***Bf1*** im Zusammenhang mit den von ihm lukrierten Umsätzen und Erlösen hinsichtlich des gesamten verfahrensgegenständlichen Tatzeitraumes keine Umsatzsteuer- und Einkommensteuererklärungen bei der sachlich und örtlich zuständigen Abgabenbehörde einreichte, keine Umsatzsteuervoranmeldungen abgab und auch keine Umsatzsteuervorauszahlungen leistete. Zumal er auch keine Grundaufzeichnungen über seinen KFZ-Handel betrieb, wurden die Besteuerungsgrundlagen im Schätzungswege ermittelt, wobei die im Bericht der Außenprüfung des zuständigen Finanzamtes enthaltenen Prüfungsfeststellungen in Bezug auf Schlüssigkeit und Nachvollziehbarkeit keinerlei Bedenken erwecken.

Bf1 beteiligte sich nicht an der Aufklärung des Sachverhaltes und machte vom Recht, sich zu den Anklagevorwürfen zu rechtfertigen, nicht Gebrauch.

Durch die im Schuldspruch gegenständlichen Taten errechnet sich ein strafbestimmender Wertbetrag in Höhe von € 71.108,65. Zumal die Strafe gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG mit Geldstrafe bis zum 2-fachen des strafbestimmenden Wertbetrages zu bemessen ist, errechnet sich ein Geldstrafrahmen von bis zu € 142.217,30. Unter dem Schuldaspekt sind folgende Strafzumessungsgründe zu berücksichtigen, nämlich mildernd die bisherige finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit des Beschuldigten und erschwerend das Zusammentreffen einer Vielzahl von Finanzvergehen und die fortgesetzte Tatbegehung während eines beträchtlich langen Tatzeitraumes (§ 33 Abs. 1 StGB).

Da keine aktuellen Erkenntnisse über eine gesundheitsbedingte Einschränkung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Beschuldigten vorliegen (§ 23 Abs. 3 FinStrG), erweist sich unter Abwägung des vorgenannten Strafzumessungssachverhaltes eine Geldstrafe in Höhe von € 25.000,00 als tat- und schuldangemessen. Die Festsetzung der Ersatzfreiheitsstrafe gründet auf § 21 Abs. 1 FinStrG. Die Kostenentscheidung ist Folge des Schuldspruches.

In der gegen das Erkenntnis erhobenen handschriftlichen Beschwerde wird wie folgt (wortwörtlich wiedergegeben) ausgeführt:

„Ich gründete 2001 mit meiner Lebensgefährtin eine Autoverwertung, wo wir auch die genaue Buchhaltung ausführten Steuerberater ***5*** in ***6*** und es sind alle Unterlagen vorhanden. Nach einigen Jahren wurde meine Lebensgefährtin krank. Sie hatte Brustkrebs einige OPs, weiters wurde sie an der Wirbelsäule 2 x operiert und weiters noch ein Titan Knie sowie einige Krankenaufenthalte im Physichen Bereich. Ich musste die 3 Kinder versorgen sowie einen pflegebedürftigen Bruder. Ich selbst habe auch gesundheitliche Probleme ca 2014 bekam ich eine Diagnose ich hätte Krebs im Endstadium wo ich neuerliche Probleme bekam zusätzlich wurde ich sicher in 10 Jahren immer mehr angezeigt wurde ich wusste nicht mehr wo ich das Geld hernehmen soll. Die Geschäfte liefen noch ich konnte nicht mehr richtig arbeiten sowie meine Lebensgefährtin. Ich hatte die Polizei alle 2 bis 3 Tage im Haus das auch die Kunden ausblieben war die Folge.

Dies war dann die Folge sodaß es zum Konkurs kam. Später meldete mein Sohn ***11*** das Gewerbe an anfang ging es aber er wurde immer unverlässiger was auch zum Konkurs führte dies soll eine kleine Übersicht sein bis ich das erste Mal verurteilt wurde zu 3 Monaten die arbeitete ich bei Meinem Sohn das 2 Mal bekam ich 1 Jahr Haft und vor der Haft bekam ich eine weitere Verurteilung obwohl das erste Urteil aufgehoben wurde ich nocheinmal zu 7 Monaten verurteilt immer das gleiche Verdacht der Umweltgefährdung.

Diese 7 Monate Haft verbringe ich derzeit seit 17 November mit einer Fußfessel.

Zur Beschwerde

Punkt a. Ich hatte in jungen Jahren einen Unfall als Beifahrer wurde schwerverletzt der ganze Kopf war gebrochen da erhielt ich eine stolze Summe Schmerzensgeld. Das Geld investierte ich Zuhause und in Autos ich hatte oft 500 bis 600 Fahrzeuge in gemieteten Hallen darauf richten sich die Anschuldigungen ich transportiere immer Fahrzeuge was nicht stimmt ich habe die Kfz von den Lagerhallen zu mir nach Hause gebracht zerlegt und entsorgt,

Punkt b. Angefochten werden die Schätzungen die gar nicht vom Finanzamt Beweisbar sind es handelt sich leider nur der Vertacht des Moppings seitens der Polizei under der Leitung von ***7***.

Ich hatte sonst mit keinem Polizeibeamten Probleme

Ich hätte gerne eine Persönliche Aussprache mit Hofrätin Mag. Dr. Angelika Konrad wo ich sämtliche Beweismittel Zeugen Tatsachen sowie ärztliche Unterlagen

Bei der Übernahme der Liegenschaft bekam ich wegen einer Schwester Verausserung und Belastungsverbot konnte keinen Kredit nehmen ich musste mein ganzes Geld investieren dadurch kam ich die Mießliche Lage.

Jetzt ist das Geschäft mit Autoteilen gebraucht total im Keller daher verkaufe ich das meiste für Schrott. Da mein gesundheitlicher Zustand nicht gut ist Bekomme ich ca. € 830,00 Invalidenpension.

Ich bin Bereit wenn Sie Mir einen Termin geben alles Wahrheitsgetreu der FV Bekanntzugeben

Wenn Sie einen Termin für Mich haben mußte ich ca 3 Wochen vorher Bescheid wissen wegen der E Überwachung.

Ich bitte um Verständnis!“

Zu der für den 2.6.2022 angesetzt gewesenen Verhandlung kam knapp vor Verhandlungsbeginn eine ärztliche Bestätigung, dass der Bf. an diesem Tag an einer Verhandlung nicht teilnehmen könne, weswegen die Verhandlung abgesetzt wurde.

Eine Nachfrage bei der die Bestätigung ausgestellt habenden Ärztin ergab die Echtheit der Urkunde, die wegen der Unvollständigkeit der Angaben auf der Bestätigung und des Fehlens eines Stempels in Zweifel gezogen wurde.

In der mündlichen Verhandlung vom 29.9.2022 wurde wie folgt erhoben und festgestellt:

„Die AB gibt bekannt, dass sie um 08:10 Uhr von der Lebensgefährtin des Beschuldigten ***17*** von der Mobil-Nr. ***18*** telefonisch verständigt wurde, dass ihr Lebensgefährte in der Nacht von Montag auf Dienstag einen Schlaganfall gehabt hätte.

In der Folge hat die AB auch mit dem Bf. persönlich gesprochen, der ihr bekanntgegeben hat, dass er bereits mehrmals in seinem Leben ein ungewöhnliches Aufblitzen im Gehirn gehabt habe. Dies sei auch in der Nacht von Montag auf Dienstag wiederum aufgetreten, daher habe er am Dienstag in der Früh nicht aufstehen wollen. Befragt nach weiteren Feststellungen zu einem vorgebrachten Schlaganfall habe der Bf. keine weiteren typischen Symptome nennen können, zudem wurde bisher kein Arzt kontaktiert und der Bf. auch nicht in ein Spital aufgenommen. Der Bf. war bei dem Telefonat nach dem Bericht der AB sehr energisch und hat wie immer bei seinen Telefonaten seine bisherigen Einwendungen vorgebracht. Er konnte auch nicht organisieren, dass seine Lebensgefährtin im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem BFG seine gesundheitliche Lage, allenfalls als Zeugin unter Wahrheitspflicht einvernommen, bestätigen könnte.

Die AB ist daher der Meinung, dass der Schlaganfall als Schutzbehauptung angeführt wird und der Bf. damit lediglich einmal mehr die mündliche Verhandlung verschoben haben möchte, was im Zusammenhang mit seinen Schilderungen jedoch nicht erforderlich sei.

Beschluss des Senates auf Durchführung der Verhandlung in Abwesenheit des Bf.:

Begründung: Nach den Schilderungen der AB und der bisherigen Verfahrenseinlassung des Bf. sieht der Senat, das erst heute getätigte Vorbringen wegen eines Schlaganfalles an der Teilnahme an der mündlichen Verhandlung vor dem BFG verhindert zu sein, als Schutzbehauptung an. Hätte der Bf. tatsächlich einen Schlaganfall gehabt, läge dazu bereits eine Diagnose eines Arztes oder eines Spitals vor. Zudem weist das heutige Telefonat der AB mit dem Beschuldigten darauf hin, dass er tatsächlich keinen Schlaganfall in diesem zeitlichen Nahebereich zur Verhandlung gehabt haben kann.

Der Berichterstatterin wird das Wort erteilt, die den Sachverhalt und die Ergebnisse des bisherigen Verfahrens vorträgt.

Vorhalt der Vorsitzenden zum objektiven Tatbestand:

„Im Prüfungsbericht vom 5.2.2020 sind folgende Feststellungen zur abgabenbehördlichen Prüfung des Bf. für die Jahre 2013 bis 2018 und die USt-Nachschau 1-6/2019 festgehalten:

„Feststellungen

Tz. 1 Schätzung

Aufgrund dem Finanzamt vorliegenden Unterlagen (Anzeigen) sowie der durchgeführten Außendienstermittlungen besteht der Verdacht der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 FinStrG.

Es liegt die Vermutung nahe, dass Einkünfte aus dem Handel, der Reparatur von gebrauchten Kraftfahrzeugen und dem Handel mit Ersatzteilen aus gebrauchten Fahrzeugzeugen im Zeitraum ab 2013 nicht erklärt wurden.

Im Zuge mehrerer Amtshandlungen durch die Polizeiinspektion (PI) ***1*** wurde festgestellt, dass an der Adresse ***2***, mit gebrauchten Fahrzeugen bzw. mit Ersatzteilen aus diesen gebrauchten Fahrzeugen gehandelt wird.

Am 16.04.2018 führten Organe der Finanzpolizei gemeinsam mit Organen der PI ***1*** eine Kontrolle in ***2***, betreffend des Verdachtes der illegalen Arbeitnehmerbeschäftigung und der illegalen Gewerbeausübung beim Betrieb von Herrn ***Bf1*** durch. Im Zuge dieser Amtshandlung wurde festgestellt, dass Herr ***Bf1*** einen regen Handel mit Fahrzeugen und Ersatzteilen betreibt. Entsprechende Niederschriften bzw. Fotos liegen vor. Weiters wurde festgestellt, dass Herr ***Bf1*** noch über weitere Lagerhallen verfügt. In diesen werden Fahrzeuge für den Weiterverkauf und für die Ersatzteilgewinnung gelagert.

Im Zuge eines Amtshilfeersuchens an die PI ***1*** wurde ferner festgestellt, dass für den oben angeführten Zeitraum Anzeigen vorliegen, die einen Fahrzeughandel bzw. einen Handel mit Ersatzteilen belegen.

Mit Schreiben vom 24.04.2018 wurde Herr ***Bf1*** vom Finanzamt Oststeiermark gem. § 116 FinStrG aufgefordert, sich schriftlich zu rechtfertigen bzw. die Beschäftigung, die Betriebsanschrift, derzeitiges Vermögen und Einkommen, Sorgepflichten und allfällige Vorstrafen bekanntzugeben.

Steuererklärungen für die Einkommen- und Umsatzsteuer wurde zugesandt.

Dieser Aufforderung wurde bis zum heutigem Tag nicht entsprochen.

Aufgrund der vorliegenden Aktenlage, der vorliegenden Beweisunterlagen (anonyme Anzeigen, Fotos, Auskunftersuchen) wird davon ausgegangen, dass ein Handel mit gebrauchten Fahrzeugen und ein Handel mit Ersatzteilen vorliegt.

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenberechnung nicht ermitteln oder berechnen kann, zu schätzen.

Gemäß § 184 Abs. 3 BAO ist zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige Bücher und Aufzeichnungen, die er nach den Abgabevorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formellen Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit in Zweifel zu ziehen.

Für den Zeitraum 2013 bis laufend wurden bisher weder Einkommensteuererklärungen, Umsatzsteuererklärungen, Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht noch Umsatzsteuervorauszahlungen geleistet.

Entsprechende Grundaufzeichnungen liegen nicht vor, sodass die Besteuerungsgrundlagen im Schätzungswege zu ermitteln sind.

Aufgrund der vorliegenden Fotos des Betriebsstandortes (***2***) mit den darauf zu sehenden gebrauchten bzw. teils ausgeschlachteten Fahrzeugen, wird davon ausgegangen, dass jährlich mindestens 25 Fahrzeuge zugekauft, in weiterer Folge ausgeschlachtet und Einzelteile daraus verkauft werden.

Branchenüblich werden für solche Fahrzeuge zwischen 300,00 und 500,00 bezahlt. Der Erlös durch Einzelverkäufe der Teile je Fahrzeug liegt üblicherweise beim Fünffachen des Einkaufspreises.

Aus dem Verkauf von Ersatzteilen ergibt sich ein jährlicher Umsatz in Höhe von € 50.000,00.

Der jährliche Wareneinsatz daraus ergibt sich daher mit € 10.000,00.

Somit ergibt sich eine Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer in Höhe von € 40.000,00, bei der die Differenzbesteuerung zur Anwendung kommt.

Weiters wurden vom Autohaus ***3*** nachweislich (siehe beil. Rechnungen) gebrauchte Fahrzeuge erworben.

2013: Golf Sportline – EK 5.000,00

2014: Golf Sportline – EK 4.500,00

2015: Audi A3 – EK 4.200,00, Sharan Trendline – EK 1.000,00,

Golf Trendline – EK 4.200,00

2016: Passat Variant Highline – EK 7.857,86, VW Touran Trendline – EK 3.000,00

Golf Rabbit GT – EK 9.500,00

2017: VW Golf SDI – EK 1.100,00.

Aufgrund bisheriger Erhebungen wurden von weiteren KFZ Händler weitere Fahrzeuge für den Fahrzeughandel erworben.

Der jährliche Bruttoumsatz aus dem Handel mit gebrauchte Fahrzeugen wird mit € 20.000,00 geschätzt. Für sämtliche Umsätze wird die Differenzbesteuerung angewendet.

Einkommensteuer:

Da keine Belege vorgelegt wurden, werden die Betriebsausgaben ebenfalls im Schätzungswege ermittelt. Vom erzielten Rohertrag werden pauschal 40% als Ausgaben gewährt.

Die Höhe dieses Ansatzes scheint ausreichend, da bisher aktenkundig bekannte Mitarbeiter bzw. Helfer nicht angemeldet waren bzw. angemeldet sind und weitere Aufwendungen zur Ausübung der Tätigkeit nicht erforderlich sind.“

Für die Jahre 2013, 2014, 2015, 2016, 2017 und 2018 wurden vor der abgabenbehördlichen Prüfung keine Jahreserklärungen zur Umsatzsteuer und zur Einkommensteuer eingereicht.

Im Zuge der Prüfung wurden auch keine Grundaufzeichnungen oder Buchhaltungsunterlagen des Unternehmens des Bf. vorgelegt.

Das abgabenbehördliche Festsetzungsverfahren führte ebenfalls zu einem Beschwerdeverfahren, das mit Erkenntnis des BFG zu RV/2100848/2020 v. 24.11.2020 abgeschlossen wurde.

Zur Schätzung der Besteuerungsgrundlagen mangels Vorlage von Buchhaltungsunterlagen und Steuererklärungen wird in diesem Erkenntnis ausgeführt:

„Zur Schätzung führte das Finanzamt aus, dass die Betriebsprüfung von etwa 25 ausgeschlachteten Fahrzeugen pro Jahr ausgehe. Der Berechnung sei der branchenübliche Einkaufspreis für zum Ausschachten bestimmte Fahrzeuge zu Grunde gelegt (zw. € 300 und 500) und der Durchschnittspreis von € 400 zur Ermittlung des Einkaufs herangezogen worden. Der ermittelte Wareneinsatz belaufe sich sohin auf € 10.000/Jahr ($400 \cdot 25 = 10.000$).

Der Erlös für den Verkauf der Einzelteile aus diesen Fahrzeugen sei um ein Vielfaches höher und betrage üblicherweise das Fünffache des Einkaufspreises. Daraus ergebe sich der von der Betriebsprüfung geschätzte jährliche Erlös in Höhe von € 50.000 ($10.000 \cdot 5$) aus dem Ersatzteilhandel, wobei die Bemessungsgrundlage für die Besteuerung abzüglich des geschätzten Wareneinsatzes € 40.000 ($€ 50.000 - 10.000$) betrage. In Bezug auf die ermittelte Bemessungsgrundlage sei entsprechend den einschlägigen Bestimmungen die Differenzbesteuerung zur Anwendung gebracht worden.

In Bezug auf den Handel mit Gebrauchtwagen seien die Erlöse seitens der Außenprüfung anhand des Auskunftersuchen an die Firma ***3*** ermittelt worden, wobei aufgrund der Ermittlungsergebnisse Grund zu der Annahme bestehe, dass der Bf. auch bei anderen Händlern Fahrzeuge gekauft habe. Die Betriebsprüfung sei in Bezug auf den Wiederverkauf der Fahrzeuge von einem Aufschlag in Höhe von 20% ausgegangen, was jedenfalls im Bereich des Üblichen sei und habe den Einkauf aufgrund der Ergebnisse des Auskunftersuchens mit € 16.000 jährlich geschätzt, woraus sich unter Berücksichtigung des Aufschlags von 20 % Erlöse in Höhe von € 20.000 jährlich ergeben. Diese seien ebenso der Differenzbesteuerung zu unterwerfen gewesen.

Mangels Vorliegen von Belegen seien die Betriebsausgaben seitens der Betriebsprüfung ebenfalls im Schätzungswege ermittelt und mit 40 % der erzielten Erlöse berücksichtigt worden, was jedenfalls angemessen erscheine.

Die Berechtigung zur Schätzung ist somit gegeben.

Gemäß § 184 BAO hat die Behörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Erklärungen zu geben vermag oder, wenn er Bücher und Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher und Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen. D. h. es ist stets dann zu schätzen, wenn sich die Bemessungsgrundlagen nicht durch einwandfreie Unterlagen, Aufzeichnungen und sonstige Beweise zuverlässig ermitteln und berechnen lassen.

Ist die Schätzungsberechtigung gegeben, steht der Abgabenbehörde die Wahl der Schätzungsmethode grundsätzlich frei. Es ist jene Methode (allenfalls mehrere Methoden kombiniert) zu wählen, die im Einzelfall zur Erreichung des Zieles, den tatsächlichen Gegebenheiten, nämlich der tatsächlichen Besteuerungsgrundlage, möglichst nahe zu kommen, am geeignetsten erscheint (vgl. z.B. VwGH 24.2.2005, 2003/15/0019).

Das Schätzungsverfahren muss jedoch einwandfrei abgeführt und die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge müssen schlüssig sein. Weiters sind dem Abgabepflichtigen nicht nur das Schätzungsergebnis, sondern auch die Ausgangspunkte, Überlegungen, Schlussfolgerungen und die angewendete Schätzungsmethode zur Wahrung des Parteiengehörs zur Kenntnis zu bringen. Das Ziel jeder Schätzung bleibt die Feststellung von Besteuerungsgrundlagen, die die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben.

Die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge müssen schlüssig und folgerichtig sein und das Ergebnis, das in der Feststellung der Besteuerungsgrundlagen besteht, muss mit den Lebenserfahrungen in Einklang stehen. Zudem muss die Behörde auf alle vom Abgabepflichtigen substantiiert vorgetragenen, für die Schätzung relevanten Behauptungen eingehen (vgl. VwGH 27.2.2014, 2009/15/0212 mwN).

Diesem Gebot ist das Finanzamt nachgekommen und hat in nachvollziehbarer Weise dargestellt, dass es von etwa 25 ausgeschlachteten Fahrzeugen pro Jahr ausgegangen ist. Als Grundlage für diese Annahme wurden die vorliegenden, von Polizeihubschraubern aus, aufgenommenen Luftbilder, die am Grundstück aufgenommenen Fotos, das für das Landesgericht für Strafsachen abgegebene Gutachten der Abteilung für Wasserwirtschaft und diverse Anzeigen herangezogen. Die Anzahl der in den bestehenden Lagerhallen vermuteten Fahrzeuge wurde dabei unberücksichtigt belassen.

Aufgrund der branchenüblichen Erfahrungswerte für zum Ausschachten bestimmte Fahrzeuge, deren Einkaufspreis zwischen 300 € und 500 € liegen, wurde von einem Durchschnittspreis von 400 € ausgegangen. Aus dem Verkauf von Ersatzteilen ergibt sich somit rechnerisch ein Wareneinsatz von 10.000 € (400×25) und ein jährlicher Umsatz von 50.000 € (10.000×5).

Da es unbestritten ist, dass der Bf. Gebrauchtwagen gekauft hat, wurde der jährliche Bruttoumsatz mit 20.000 € geschätzt. Dabei ging die Betriebsprüfung aufgrund des Ermittlungsergebnisses (Einkauf bei mehreren Händlern) von einem Einkaufspreis von 16.000 € und einem den Erfahrungswerten entsprechenden Aufschlag in Höhe von 20% aus.

Da keinerlei Belege die Ausgaben betreffend vorgelegt wurden, aufgrund der Ermittlungen keine Aufwendungen für Entsorgungsleistungen vorliegen können und ein Zeuge bestätigt als Gegenleistung für seine Mitarbeit nur die Hebebühne genutzt zu haben, sieht das Bundesfinanzgericht eine Schätzung in Höhe von 40% als durchaus angemessen an.

In diesem Zusammenhang wird letztlich darauf hingewiesen, dass es der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entspricht, dass derjenige, der zu einer Schätzung begründet Anlass gibt, die mit jeder Schätzung verbundene Unsicherheit hinnehmen muss, da es im Wesen einer Schätzung liegt, dass die auf diese Weise ermittelten Größen die tatsächlich ermittelten Ergebnisse nur bis zu einem mehr oder weniger großen Genauigkeitsgrad erreichen. Derjenige, der zur Schätzung Anlass gibt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen (vgl. z.B. VwGH 29.11.2006, 2003/13/0087).“

Eine abgabenbehördliche Schätzung stellt eine qualifizierte Vorprüfung dar. Ihre Ergebnisse können grundsätzlich auch für Zwecke eines Finanzstrafverfahrens übernommen werden.

Zu deren finanzstrafrechtlicher Würdigung ist zunächst ergänzend festzustellen, dass die Prüfung bereits darauf basiert, dass am 19. April 2018 das Team 91 der Finanzpolizei die Finanzstrafbehörde mittels Anzeige in Kenntnis gesetzt hat, dass der Bf. einen regen Handel mit Fahrzeugen und Ersatzteilen betreibe. Dieser Anzeige wurde eine Niederschrift aufgenommen durch die Finanzpolizei am 16.4.2018 mit ***8*** beigelegt.

Herr ***8*** hat als Auskunftsperson angegeben, dass er den Bf. bereits seit 6 Jahren kenne, dieser mit Autos und Ersatzteilen handle und mit den Firmen ***3*** und ***9*** (***)10***) zusammenarbeite.

Im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung wurden die Lieferungen der Firma ***3*** in den Jahren 2013, 2014, 2015, 2016 und 2017 an den Bf. aufgedeckt und der Schätzung zu Grunde gelegt. Fahrzeuglieferungen der Auto ***9*** GmbH konnte die Prüfung jedoch nicht feststellen, von dieser Firma wurden nur Ersatzteile bezogen.

Der Finanzstrafsenat des BFG geht daher beruhend auf den Feststellungen im Abgabenverfahren nach der Aktenlage davon aus, dass der Bf. in den Jahren 2013, 2014, 2015, 2016, 2017, 2018 und dem Zeitraum 1-6/2019 steuerpflichtige Umsätze aus dem Handel mit Gebrauchtwagen und mit Autoersatzteilen erzielt und weder Umsatzsteuervoranmeldungen, noch Umsatzsteuer- und Einkommensteuererklärungen eingereicht hat.

Dazu haben ihn folgende gesetzliche Verpflichtungen getroffen, die negiert wurden:

Gemäß § 119 Abs. 1 BAO sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen.

Abs. 2: Der Offenlegung dienen insbesondere die Abgabenerklärungen, Anmeldungen, Anzeigen, Abrechnungen und sonstige Anbringen des Abgabepflichtigen, welche die Grundlage für abgabenrechtliche Feststellungen, für die Festsetzung der Abgaben, für die Freistellung von

diesen oder für Begünstigungen bilden oder die Berechnungsgrundlagen der nach einer Selbstberechnung des Abgabepflichtigen zu entrichtenden Abgaben bekanntgeben.

Gemäß § 120 Abs. 1 BAO haben die Abgabepflichtigen dem Finanzamt alle Umstände anzuzeigen, die hinsichtlich der Einkommensteuer, der Körperschaftsteuer, der Umsatzsteuer oder Abgaben vom Vermögen die persönliche Abgabepflicht begründen, ändern oder beendigen. Sie haben dem Finanzamt auch den Wegfall von Voraussetzungen für die Befreiung von einer solchen Abgabe anzuzeigen.

Gemäß § 134 Abs. 1 BAO sind die Abgabenerklärungen für die Einkommensteuer, die Körperschaftsteuer, die Umsatzsteuer sowie für die Feststellung der Einkünfte (§ 188) bis zum Ende des Monats April jeden Folgejahres einzureichen. Diese Abgabenerklärungen sind bis Ende des Monats Juni einzureichen, wenn die Übermittlung elektronisch erfolgt. Diese Fristen können vom Bundesminister für Finanzen allgemein erstreckt werden.

Die Behörde war zu den gesetzlichen Erklärungsfristen für die Jahre 2013, 2014, 2015, 2016, 2017 und 2018 nicht in Kenntnis des Umstandes, dass der Bf. mit einem Gebrauchtwagenhandel und dem Verkauf von Autoersatzteilen steuerpflichtige Umsätze erzielt und damit auch eine Umsatz-, und Einkommensbesteuerung vorzunehmen ist.

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 und des § 16 selbst zu berechnen hat. Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung. Als Voranmeldung gilt auch eine berichtigte Voranmeldung, sofern sie bis zu dem im ersten Satz angegebenen Tag eingereicht wird. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Für die Monate 1-6/2019 wurden keine Umsatzsteuervorauszahlungen geleistet und auch keine Voranmeldungen eingereicht.

Werden keine Voranmeldungen eingereicht und unterbleibt in der Folge auch eine Einreichung einer Umsatzsteuerjahreserklärung wird das Vergehen im Voranmeldungsstadium durch ein nachfolgendes Finanzvergehen zur jeweiligen Jahresumsatzsteuer konsumiert, daher war hinsichtlich der Jahre 2013, 2014, 2015, 2016, 2017 und 2018 gemäß § 33 Abs. 1 lit. a FinStrG eine Verkürzung der bescheidmäßig festzusetzenden Umsatzsteuer zu verfolgen.

Für die Monate 1-6/2019 wurde bereits im Rahmen der Prüfung im Februar 2020, also vor Eintritt der gesetzlichen Verpflichtung eine Jahreserklärung für dieses Jahr einzureichen,

festgestellt, dass keine Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht worden waren, daher waren Finanzvergehen im Voranmeldungsstadium nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG zu verfolgen.

Jedoch war der Bf. ab 24.6.2019 in Haft, daher konnte er bei Fälligkeit der Vorauszahlungen und dem Eintritt der Abgabepflicht für die Voranmeldungen für 5 und 6/2019 nicht tätig werden, somit war hinsichtlich dieser Monate mit Einstellung des Verfahrens vorzugehen.

Die Schätzung der Abgabenbehörde hinsichtlich des Handels mit Ersatzteilen ist auch für Zwecke des Finanzstrafverfahrens übernehmbar, die Zuschätzung zum Handel mit gebrauchten Autos wurde von der Prüferin in einer in ihrem Arbeitsbogen befindlichen Aufstellung zu Recht als Sicherheitszuschlag bezeichnet.

Der Sicherheitszuschlag ist ein Element der Schätzungsbefugnis der Abgabenbehörde, jedoch ist unter den strengeren Vorgaben für Finanzstrafverfahren mit umgekehrter Beweislast, bei der vorliegenden Beweislage, dass lediglich Ankäufe bei einem bekannten Lieferanten des Bf. ermittelt werden konnten, bei der Schätzung nur von den nachgewiesenen Ein- und Verkäufen von gebrauchten Autos auszugehen.

Der strafbestimmende Wertbetrag aus dem Titel Handel mit Ersatzteilen bleibt somit gleich (2013 bis 2018 je € 6.666,67, 1-6/2019 € 3.333,33, Einschränkung auf den Zeitraum 1-4/2019)

Zum Handel mit Gebrauchtautos wird unter Anwendung des Aufschlages von 20 % von jährlichen Umsätzen von 2013 € 6.000,00, 2014 € 5.400,00, 2015 € 11.280,00, 2016 € 20.000,00 (in diesem Jahr ergäben sich rechnerisch sogar höhere Umsätze als von der Prüfung angenommen, eine Verböserung ist aber nicht zulässig), 2017 € 1.320,00 ausgegangen.

2018 und 2019 konnten keine Einkäufe von Gebrauchtwagen festgestellt werden, daher wird zu diesem Faktum auch kein strafbestimmender Verkürzungsbetrag angenommen.

Für 2013 ergibt sich somit ein verkürzter Betrag von € 166,67, für 2014 € 150,00, für 2015 € 313,33, für 2016 € 666,67, für 2017 € 36,67.

Strafbestimmende Wertbeträge zur Umsatzsteuer in Summe:

2013 € 6.833,34, 2014 € 6.816,67, 2015 € 6.980,00, 2016 7.333,34, 2017 € 6.703,34, 2018 € 6.666,67, 1-4/2019 € 2.222,22

Summe: € 43.555,58

Damit ist auch eine Anpassung hinsichtlich der Annahme der Einkommensteuerverkürzungen für die Jahre 2013, 2014, 2015 und 2017 vorzunehmen.

Die Erlöse aus dem Verkauf der Ersatzteile bleiben wiederum mit je € 50.000 für diese Jahre gleich, bei Übernahme der angenommenen Umsätze aus dem Verkauf der bei der Firma

3 erworbenen Autos und des im Abgabungsverfahren vorgenommenen Abzuges für diverse Ausgaben von pauschal 40 % ergeben sich folgende Überschüsse.

2013 € 24.600,00, 2014 € 24.540, 2015 € 25.728, 2017 € 24.132

Die Verkürzungen an Einkommensteuer werden somit unter Berücksichtigung eines Gewinnfreibetrages nach § 1 Abs. 1 Z 2 EStG und Sonderausgaben von € 60,00 für 2013 mit € 3.775, 2014 € 3.756, 2015 € 4.133 und 2017 € 2.777 angenommen. Für 2016 bleibt der Betrag von € 3.468.

Summe: € 17.909

AB: Ich kann den getätigten Ausführungen soweit folgen.

Zu den persönlichen Verhältnissen des Beschuldigten gibt die AB ergänzend an:

Der Beschuldigte hat ein Einkommen von Euro 800 pro Monat, genauso seine Lebensgefährtin. Es gehört ihm eine belastete Liegenschaft und er hatte bereits mehrere Schuldenregulierungsverfahren, eines davon 2022. Zwischen 2021 und Juli 2022 war er beim Autoservice seiner unehelichen Tochter beschäftigt. Dieses Unternehmen hatte den Betriebssitz ebenfalls auf der Liegenschaft des Beschuldigten und ist nunmehr in Konkurs. Die AB legt einen Auszug des BG ***6*** zum aktuellen Schuldenregulierungsverfahren, bekanntgemacht am 21.7.2022 vor.

Verlesen wird der wesentliche Inhalt der Straf- und Steuerakten.

Schluss des Beweisverfahrens.

Die Amtsbeauftragte beantragt die Abweisung der gegenständlichen Beschwerde.“

Das Erkenntnis wurde den gesetzlichen Vorgaben entsprechend durch die Vorsitzende verkündet.

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. 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) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält.

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 Finanzstrafbehörde 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.

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.

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

Eine Beschwerde der Amtsbeauftragten liegt nicht vor, das BFG hat über die Schuldbeschwerde des Bf. abzusprechen, der sich, ohne detaillierter Angaben zu den nach seiner Meinung zutreffenden Besteuerungsgrundlagen zu machen, gegen die Schätzung durch die Abgabenbehörde ausspricht.

Zum objektiven Tatbestand:

Im Prüfungsbericht vom 5.2.2020 sind folgende Feststellungen zur abgabenbehördlichen Prüfung des Bf. für die Jahre 2013 bis 2018 und die USt-Nachscha 1-6/2019 festgehalten:

„Feststellungen

Tz. 1 Schätzung

Aufgrund dem Finanzamt vorliegenden Unterlagen (Anzeigen) sowie der durchgeführten Außendienstermittlungen besteht der Verdacht der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 FinStrG.

Es liegt die Vermutung nahe, dass Einkünfte aus dem Handel, der Reparatur von gebrauchten Kraftfahrzeugen und dem Handel mit Ersatzteilen aus gebrauchten Fahrzeugzeugen im Zeitraum ab 2013 nicht erklärt wurden.

Im Zuge mehrerer Amtshandlungen durch die Polizeiinspektion (PI) ***1*** wurde festgestellt, dass an der Adresse ***2***, mit gebrauchten Fahrzeugen bzw. mit Ersatzteilen aus diesen gebrauchten Fahrzeugen gehandelt wird.

Am 16.04.2018 führten Organe der Finanzpolizei gemeinsam mit Organen der PI ***1*** eine Kontrolle in ***2***, betreffend des Verdachtes der illegalen Arbeitnehmerbeschäftigung und der illegalen Gewerbeausübung beim Betrieb von Herrn ***Bf1*** durch. Im Zuge dieser Amtshandlung wurde festgestellt, dass Herr ***Bf1*** einen regen Handel mit Fahrzeugen und Ersatzteilen betreibt. Entsprechende Niederschriften bzw. Fotos liegen vor. Weiters wurde festgestellt, dass Herr ***Bf1*** noch über weitere Lagerhallen verfügt. In diesen werden Fahrzeuge für den Weiterverkauf und für die Ersatzteilerzeugung gelagert.

Im Zuge eines Amtshilfeersuchens an die PI ***1*** wurde ferner festgestellt, dass für den oben angeführten Zeitraum Anzeigen vorliegen, die einen Fahrzeughandel bzw. einen Handel mit Ersatzteilen belegen.

Mit Schreiben vom 24.04.2018 wurde Herr ***Bf1*** vom Finanzamt Oststeiermark gem. § 116 FinStrG aufgefordert, sich schriftlich zu rechtfertigen bzw. die Beschäftigung, die Betriebsanschrift, derzeitiges Vermögen und Einkommen, Sorgepflichten und allfällige Vorstrafen bekanntzugeben.

Steuererklärungen für die Einkommen- und Umsatzsteuer wurde zugesandt.

Dieser Aufforderung wurde bis zum heutigem Tag nicht entsprochen.

Aufgrund der vorliegenden Aktenlage, der vorliegenden Beweisunterlagen (anonyme Anzeigen, Fotos, Auskunftersuchen) wird davon ausgegangen, dass ein Handel mit gebrauchten Fahrzeugen und ein Handel mit Ersatzteilen vorliegt.

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabeberechnung nicht ermitteln oder berechnen kann, zu schätzen.

Gemäß § 184 Abs. 3 BAO ist zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige Bücher und Aufzeichnungen, die er nach den Abgabevorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formellen Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit in Zweifel zu ziehen.

Für den Zeitraum 2013 bis laufend wurden bisher weder Einkommensteuererklärungen, Umsatzsteuererklärungen, Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht noch Umsatzsteuervorauszahlungen geleistet.

Entsprechende Grundaufzeichnungen liegen nicht vor, sodass die Besteuerungsgrundlagen im Schätzungswege zu ermitteln sind.

Aufgrund der vorliegenden Fotos des Betriebsstandortes (**2**) mit den darauf zu sehenden gebrauchten bzw. teils ausgeschlachteten Fahrzeugen, wird davon ausgegangen, dass jährlich mindestens 25 Fahrzeuge zugekauft, in weiterer Folge ausgeschlachtet und Einzelteile daraus verkauft werden.

Branchenüblich werden für solche Fahrzeuge zwischen 300,00 und 500,00 bezahlt. Der Erlös durch Einzelverkäufe der Teile je Fahrzeug liegt üblicherweise beim Fünffachen des Einkaufspreises.

Aus dem Verkauf von Ersatzteilen ergibt sich ein jährlicher Umsatz in Höhe von € 50.000,00.

Der jährliche Wareneinsatz daraus ergibt sich daher mit € 10.000,00.

Somit ergibt sich eine Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer in Höhe von € 40.000,00, bei der die Differenzbesteuerung zur Anwendung kommt.

Weiters wurden vom Autohaus ***3*** nachweislich (siehe beil. Rechnungen) gebrauchte Fahrzeuge erworben.

2013: Golf Sportline – EK 5.000,00

2014: Golf Sportline – EK 4.500,00

2015: Audi A3 – EK 4.200,00, Sharan Trendline – EK 1.000,00,

Golf Trendline – EK 4.200,00

2016: Passat Variant Highline – EK 7.857,86, VW Touran Trendline – EK 3.000,00

Golf Rabbit GT – EK 9.500,00

2017: VW Golf SDI – EK 1.100,00.

Aufgrund bisheriger Erhebungen wurden von weiteren KFZ Händler weitere Fahrzeuge für den Fahrzeughandel erworben.

Der jährliche Bruttoumsatz aus dem Handel mit gebrauchte Fahrzeugen wird mit € 20.000,00 geschätzt. Für sämtliche Umsätze wird die Differenzbesteuerung angewendet.

Einkommensteuer:

Da keine Belege vorgelegt wurden, werden die Betriebsausgaben ebenfalls im Schätzungswege ermittelt. Vom erzielten Rohertrag werden pauschal 40% als Ausgaben gewährt.

Die Höhe dieses Ansatzes scheint ausreichend, da bisher aktenkundig bekannte Mitarbeiter bzw. Helfer nicht angemeldet waren bzw. angemeldet sind und weitere Aufwendungen zur Ausübung der Tätigkeit nicht erforderlich sind.“

Für die Jahre 2013, 2014, 2015, 2016, 2017 und 2018 wurden vor der abgabenbehördlichen Prüfung keine Jahreserklärungen zur Umsatzsteuer und zur Einkommensteuer eingereicht.

Im Zuge der Prüfung wurden auch keine Grundaufzeichnungen oder Buchhaltungsunterlagen des Unternehmens des Bf. vorgelegt.

Das abgabenbehördliche Festsetzungsverfahren führte ebenfalls zu einem Beschwerdeverfahren, das mit Erkenntnis des BFG zu RV/2100848/2020 v. 24.11.2020 abgeschlossen wurde.

Zur Schätzung der Besteuerungsgrundlagen mangels Vorlage von Buchhaltungsunterlagen und Steuererklärungen wird in diesem Erkenntnis ausgeführt:

„Zur Schätzung führte das Finanzamt aus, dass die Betriebsprüfung von etwa 25 ausgeschlachteten Fahrzeugen pro Jahr ausgehe. Der Berechnung sei der branchenübliche Einkaufspreis für zum Ausschachten bestimmte Fahrzeuge zu Grunde gelegt (zw. € 300 und 500) und der Durchschnittspreis von € 400 zur Ermittlung des Einkaufs herangezogen worden. Der ermittelte Wareneinsatz belaufe sich sohin auf € 10.000/Jahr ($400 \cdot 25 = 10.000$).

Der Erlös für den Verkauf der Einzelteile aus diesen Fahrzeugen sei um ein Vielfaches höher und betrage üblicherweise das Fünffache des Einkaufspreises. Daraus ergebe sich der von der Betriebsprüfung geschätzte jährliche Erlös in Höhe von € 50.000 ($10.000 \cdot 5$) aus dem Ersatzteilhandel, wobei die Bemessungsgrundlage für die Besteuerung abzüglich des geschätzten Wareneinsatzes € 40.000 ($€ 50.000 - 10.000$) betrage. In Bezug auf die ermittelte Bemessungsgrundlage sei entsprechend den einschlägigen Bestimmungen die Differenzbesteuerung zur Anwendung gebracht worden.

In Bezug auf den Handel mit Gebrauchtwagen seien die Erlöse seitens der Außenprüfung anhand des Auskunftersuchen an die Firma ***3*** ermittelt worden, wobei aufgrund der Ermittlungsergebnisse Grund zu der Annahme bestehe, dass der Bf. auch bei anderen Händlern Fahrzeuge gekauft habe. Die Betriebsprüfung sei in Bezug auf den Wiederverkauf der Fahrzeuge von einem Aufschlag in Höhe von 20% ausgegangen, was jedenfalls im Bereich des Üblichen sei und habe den Einkauf aufgrund der Ergebnisse des Auskunftersuchens mit € 16.000 jährlich geschätzt, woraus sich unter Berücksichtigung des Aufschlags von 20 % Erlöse in Höhe von € 20.000 jährlich ergeben. Diese seien ebenso der Differenzbesteuerung zu unterwerfen gewesen.

Mangels Vorliegen von Belegen seien die Betriebsausgaben seitens der Betriebsprüfung ebenfalls im Schätzungswege ermittelt und mit 40 % der erzielten Erlöse berücksichtigt worden, was jedenfalls angemessen erscheine.

Die Berechtigung zur Schätzung ist somit gegeben.

Gemäß § 184 BAO hat die Behörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Erklärungen zu geben vermag oder, wenn er Bücher und Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher und Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen. D. h. es ist stets dann zu schätzen, wenn sich die Bemessungsgrundlagen nicht durch einwandfreie Unterlagen, Aufzeichnungen und sonstige Beweise zuverlässig ermitteln und berechnen lassen.

Ist die Schätzungsberechtigung gegeben, steht der Abgabenbehörde die Wahl der Schätzungsmethode grundsätzlich frei. Es ist jene Methode (allenfalls mehrere Methoden kombiniert) zu wählen, die im Einzelfall zur Erreichung des Zieles, den tatsächlichen Gegebenheiten, nämlich der tatsächlichen Besteuerungsgrundlage, möglichst nahe zu kommen, am geeignetsten erscheint (vgl. z.B. VwGH 24.2.2005, 2003/15/0019).

Das Schätzungsverfahren muss jedoch einwandfrei abgeführt und die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge müssen schlüssig sein. Weiters sind dem Abgabepflichtigen nicht nur das Schätzungsergebnis, sondern auch die Ausgangspunkte, Überlegungen, Schlussfolgerungen und die angewendete Schätzungsmethode zur Wahrung des Parteiengehörs zur Kenntnis zu bringen. Das Ziel jeder Schätzung bleibt die Feststellung von Besteuerungsgrundlagen, die die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben.

Die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge müssen schlüssig und folgerichtig sein und das Ergebnis, das in der Feststellung der Besteuerungsgrundlagen besteht, muss mit den Lebenserfahrungen in Einklang stehen. Zudem muss die Behörde auf alle vom Abgabepflichtigen substantiiert vorgetragenen, für die Schätzung relevanten Behauptungen eingehen (vgl. VwGH 27.2.2014, 2009/15/0212 mwN).

Diesem Gebot ist das Finanzamt nachgekommen und hat in nachvollziehbarer Weise dargestellt, dass es von etwa 25 ausgeschlachteten Fahrzeugen pro Jahr ausgegangen ist. Als Grundlage für diese Annahme wurden die vorliegenden, von Polizeihubschraubern aus, aufgenommenen Luftbilder, die am Grundstück aufgenommenen Fotos, das für das Landesgericht für Strafsachen abgegebene Gutachten der Abteilung für Wasserwirtschaft und diverse Anzeigen herangezogen. Die Anzahl der in den bestehenden Lagerhallen vermuteten Fahrzeuge wurde dabei unberücksichtigt belassen.

Aufgrund der branchenüblichen Erfahrungswerte für zum Ausschachten bestimmte Fahrzeuge, deren Einkaufspreis zwischen 300 € und 500 € liegen, wurde von einem Durchschnittspreis von 400 € ausgegangen. Aus dem Verkauf von Ersatzteilen ergibt sich somit rechnerisch ein Wareneinsatz von 10.000 € (400 X 25) und ein jährlicher Umsatz von 50.000 € (10.000 X 5).

Da es unbestritten ist, dass der Bf. Gebrauchtwagen gekauft hat, wurde der jährliche Bruttoumsatz mit 20.000 € geschätzt. Dabei ging die Betriebsprüfung aufgrund des Ermittlungsergebnisses (Einkauf bei mehreren Händlern) von einem Einkaufspreis von 16.000 € und einem den Erfahrungswerten entsprechenden Aufschlag in Höhe von 20% aus.

Da keinerlei Belege die Ausgaben betreffend vorgelegt wurden, aufgrund der Ermittlungen keine Aufwendungen für Entsorgungsleistungen vorliegen können und ein Zeuge bestätigt als Gegenleistung für seine Mitarbeit nur die Hebebühne genutzt zu haben, sieht das Bundesfinanzgericht eine Schätzung in Höhe von 40% als durchaus angemessen an.

In diesem Zusammenhang wird letztlich darauf hingewiesen, dass es der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entspricht, dass derjenige, der zu einer Schätzung begründet Anlass gibt, die mit jeder Schätzung verbundene Unsicherheit hinnehmen muss, da es im Wesen einer Schätzung liegt, dass die auf diese Weise ermittelten Größen die tatsächlich ermittelten Ergebnisse nur bis zu einem mehr oder weniger großen Genauigkeitsgrad erreichen. Derjenige, der zur Schätzung Anlass gibt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen (vgl. z.B. VwGH 29.11.2006, 2003/13/0087).“

Eine abgabenbehördliche Schätzung stellt eine qualifizierte Vorprüfung dar. Ihre Ergebnisse können grundsätzlich auch für Zwecke eines Finanzstrafverfahrens übernommen werden.

Zu deren finanzstrafrechtlicher Würdigung ist zunächst ergänzend festzustellen, dass die Prüfung bereits darauf basiert, dass am 19. April 2018 das Team 91 der Finanzpolizei die Finanzstrafbehörde mittels Anzeige in Kenntnis gesetzt hat, dass der Bf. einen regen Handel mit Fahrzeugen und Ersatzteilen betreibe. Dieser Anzeige wurde eine Niederschrift aufgenommen durch die Finanzpolizei am 16.4.2018 mit ***8*** beigelegt.

Herr ***8*** hat als Auskunftsperson angegeben, dass er den Bf. bereits seit 6 Jahren kenne, dieser mit Autos und Ersatzteilen handle und mit den Firmen ***3*** und ***9*** (***)10***) zusammenarbeite.

Im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung wurden die Lieferungen der Firma ***3*** in den Jahren 2013, 2014, 2015, 2016 und 2017 an den Bf. aufgedeckt und der Schätzung zu Grunde gelegt. Fahrzeuglieferungen der Auto ***9*** GmbH konnte die Prüfung jedoch nicht feststellen, von dieser Firma wurden nur Ersatzteile bezogen.

Der Finanzstrafsenat des BFG geht daher beruhend auf den Feststellungen im Abgabenverfahren davon aus, dass der Bf. in den Jahren 2013, 2014, 2015, 2016, 2017, 2018

und dem Zeitraum 1-6/2019 steuerpflichtige Umsätze aus dem Handel mit Gebrauchtwagen und mit Autoersatzteilen erzielt und weder Umsatzsteuervoranmeldungen, noch Umsatzsteuer- und Einkommensteuererklärungen eingereicht hat.

Dazu haben ihn folgende gesetzliche Verpflichtungen getroffen, die negiert wurden:

Gemäß § 119 Abs. 1 BAO sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen.

Abs. 2: Der Offenlegung dienen insbesondere die Abgabenerklärungen, Anmeldungen, Anzeigen, Abrechnungen und sonstige Anbringen des Abgabepflichtigen, welche die Grundlage für abgabenrechtliche Feststellungen, für die Festsetzung der Abgaben, für die Freistellung von diesen oder für Begünstigungen bilden oder die Berechnungsgrundlagen der nach einer Selbstberechnung des Abgabepflichtigen zu entrichtenden Abgaben bekanntgeben.

Gemäß § 120 Abs. 1 BAO haben die Abgabepflichtigen dem Finanzamt alle Umstände anzuzeigen, die hinsichtlich der Einkommensteuer, der Körperschaftsteuer, der Umsatzsteuer oder Abgaben vom Vermögen die persönliche Abgabepflicht begründen, ändern oder beenden. Sie haben dem Finanzamt auch den Wegfall von Voraussetzungen für die Befreiung von einer solchen Abgabe anzuzeigen.

Gemäß § 134 Abs. 1 BAO sind die Abgabenerklärungen für die Einkommensteuer, die Körperschaftsteuer, die Umsatzsteuer sowie für die Feststellung der Einkünfte (§ 188) bis zum Ende des Monats April jedes Folgejahres einzureichen. Diese Abgabenerklärungen sind bis Ende des Monats Juni einzureichen, wenn die Übermittlung elektronisch erfolgt. Diese Fristen können vom Bundesminister für Finanzen allgemein erstreckt werden.

Die Behörde war zu den gesetzlichen Erklärungsfristen für die Jahre 2013, 2014, 2015, 2016, 2017 und 2018 nicht in Kenntnis des Umstandes, dass der Bf. mit einem Gebrauchtwagenhandel und dem Verkauf von Autoersatzteilen steuerpflichtige Umsätze erzielt und damit auch eine Umsatz-, und Einkommensbesteuerung vorzunehmen ist.

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 und des § 16 selbst zu berechnen hat. Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung. Als Voranmeldung gilt auch eine berichtigte Voranmeldung, sofern sie bis zu dem im ersten Satz angegebenen Tag eingereicht wird. Der

Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Für die Monate 1-6/2019 wurden keine Umsatzsteuervorauszahlungen geleistet und auch keine Voranmeldungen eingereicht.

Werden keine Voranmeldungen eingereicht und unterbleibt in der Folge auch eine Einreichung einer Umsatzsteuerjahreserklärung wird das Vergehen im Voranmeldungsstadium durch ein nachfolgendes Finanzvergehen zur jeweiligen Jahresumsatzsteuer konsumiert, daher war hinsichtlich der Jahre 2013, 2014, 2015, 2016, 2017 und 2018 gemäß § 33 Abs. 1 lit. a FinStrG eine Verkürzung der bescheidmäßig festzusetzenden Umsatzsteuer zu verfolgen.

Für die Monate 1-6/2019 wurde bereits im Rahmen der Prüfung im Februar 2020, also vor Eintritt der gesetzlichen Verpflichtung eine Jahreserklärung für dieses Jahr einzureichen, festgestellt, dass keine Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht worden waren, daher waren Finanzvergehen im Voranmeldungsstadium nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG zu verfolgen.

Jedoch war der Bf. ab 24.6.2019 in Haft, daher konnte er bei Fälligkeit der Vorauszahlungen und dem Eintritt der Abgabepflicht für die Voranmeldungen für 5 und 6/2019 nicht tätig werden, somit war hinsichtlich dieser Monate mit Einstellung des Verfahrens vorzugehen.

Die Schätzung der Abgabenbehörde hinsichtlich des Handels mit Ersatzteilen ist auch für Zwecke des Finanzstrafverfahrens übernehmbar, die Zuschätzung zum Handel mit gebrauchten Autos wurde von der Prüferin in einer in ihrem Arbeitsbogen befindlichen Aufstellung zu Recht als Sicherheitszuschlag bezeichnet. Der Sicherheitszuschlag ist ein Element der Schätzungsbefugnis der Abgabenbehörde, jedoch ist unter den strengeren Vorgaben für Finanzstrafverfahren mit umgekehrter Beweislast, bei der vorliegenden Beweislage, dass lediglich Ankäufe bei einem bekannten Lieferanten des Bf. ermittelt werden konnten, bei der Schätzung nur von den nachgewiesenen Ein- und Verkäufen von gebrauchten Autos auszugehen.

Der strafbestimmende Wertbetrag aus dem Titel Handel mit Ersatzteilen bleibt somit gleich (2013 bis 2018 je € 6.666,67, 1-6/2019 € 3.333,33, Einschränkung auf den Zeitraum 1-4/2019)

Zum Handel mit Gebrauchtautos wird unter Anwendung des Aufschlages von 20 % von jährlichen Umsätzen von 2013 € 6.000,00, 2014 € 5.400,00, 2015 € 11.280,00, 2016 € 20.000,00 (in diesem Jahr ergäben sich rechnerisch sogar höhere Umsätze als von der Prüfung angenommen, eine Verböserung ist aber nicht zulässig), 2017 € 1.320,00 ausgegangen.

2018 und 2019 konnten keine Einkäufe von Gebrauchtwagen festgestellt werden, daher wird zu diesem Faktum auch kein strafbestimmender Verkürzungsbetrag angenommen.

Für 2013 ergibt sich somit ein verkürzter Betrag von € 166,67, für 2014 € 150,00, für 2015 € 313,33, für 2016 € 666,67, für 2017 € 36,67.

Strafbestimmende Wertbeträge zur Umsatzsteuer in Summe:

2013 € 6.833,34, 2014 € 6.816,67, 2015 € 6.980,00, 2016 7.333,34, 2017 € 6.703,34, 2018 € 6.666,67, 1-4/2019 € 2.222,22

Summe: € 43.555,58

Damit ist auch eine Anpassung hinsichtlich der Annahme der Einkommensteuerverkürzungen für die Jahre 2013, 2014, 2015 und 2017 vorzunehmen.

Die Erlöse aus dem Verkauf der Ersatzteile bleiben wiederum mit je € 50.000 für diese Jahre gleich, bei Übernahme der angenommenen Umsätze aus dem Verkauf der bei der Firma ***3*** erworbenen Autos und des im Abgabenverfahren vorgenommenen Abzuges für diverse Ausgaben von pauschal 40 % ergeben sich folgende Überschüsse.

2013 € 24.600,00, 2014 € 24.540, 2015 € 25.728, 2017 € 24.132

Die Verkürzungen an Einkommensteuer werden somit unter Berücksichtigung eines Gewinnfreibetrages nach § 1 Abs. 1 Z 2 EStG und Sonderausgaben von € 60,00 für 2013 mit € 3.775, 2014 € 3.756, 2015 € 4.133 und 2017 € 2.777 angenommen. Für 2016 bleibt der Betrag von € 3.468.

Summe: € 17.909

Subjektive Tatseite:

Unzweifelhaft wusste der Bf., dass er über Jahre hinweg Handel mit Autos und Autoersatzteilen betrieb ohne die Abgabenbehörde in Kenntnis seiner Umsatz- und Gewinnlage zu setzen. Er hat sich seinen steuerlichen Verpflichtungen gänzlich entzogen und auch am Festsetzungsverfahren nicht mitgewirkt, daher ist ihm zumindest Wissentlichkeit als Schuldform hinsichtlich der bewirkten Verkürzungen anzulasten, da weder Erklärungen eingereicht hat noch je Zahlungen an die Abgabenbehörde geleistet wurden.

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.

§ 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.

Der Spruchsenat ging von einem strafbestimmenden Wertbetrag von € 71.108,65.

Nunmehr beträgt der strafbestimmende Wertbetrag € 61.464,58, die Strafdrohung daher € 122.929,16.

Der Spruchsenat wertete als mildernd die Unbescholtenheit, als erschwerend das Zusammentreffen einer Vielzahl von Finanzvergehen und die fortgesetzte Tatbegehung während eines beträchtlich langen Tatzeitraumes (§ 33 Abs. 1 StGB).

Es liegt keine Schadensgutmachung vor. Wegen der schlechten wirtschaftlichen Lage des Bf. wird von einem Abgabenausfall ausgegangen.

Wegen teilweiser Einstellung des Verfahrens und Abänderung des strafbestimmenden Wertbetrages war auch mit Neubemessung der Strafe vorzugehen. Die festgesetzte Geldstrafe und die für deren Uneinbringlichkeit bestimmte Ersatzfreiheitsstrafe entsprechen generalpräventiven (Abhalten potentieller Nachahmungstäter) und spezialpräventiven (Abhalten des Beschuldigten vom Handel und der Erzielung der Einnahmen, ohne seiner dadurch bewirkten Steuerpflicht durch Abgabenerklärungslegung und Bezahlung von Abgaben nachzukommen) Erwägungen und sind tat- und schuldangemessen.

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 werden gemäß § 171 Abs. 1 und § 185 Abs. 4 FinStrG mit Ablauf eines Monats nach Rechtskraft dieser Entscheidung fällig und sind auf das Straf-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 (Amt für Betrugsbekämpfung Bereich Finanzstrafsachen) 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 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 29. September 2022