

IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Salzburg 1 des Bundesfinanzgerichtes hat durch den Vorsitzenden Dr. Richard Tannert, den Richter Dr. Peter Binder und die fachkundigen Laienrichter Mag. Bernadette Reichl und Dr. Johannes Dock in der Finanzstrafsache gegen A, geb. xxxx, ehem. Gesellschafter-Geschäftsführer, whft. dddd, vertreten durch Mag. Roman Schmied, Rechtsanwalt, St Florian 50, 4782 St. Florian am Inn, wegen Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) und Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG über die Beschwerden des Beschuldigten vom 8. September 2014 und des Amtsbeauftragten vom 11. September 2014 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates I beim Finanzamt Salzburg-Stadt als Organ des Finanzamt Salzburg-Stadt als Finanzstraßbehörde vom 3. Juli 2014, StrNr. 091/2013/00527-001, in der Sitzung am 19. Jänner 2017 nach in Anwesenheit des Beschuldigten, seines Verteidigers, des Amtsbeauftragten Mag. Wolfgang Pagitsch sowie im Beisein der Schriftführerin Sabine Hasenöhrle durchgeführter mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde des Beschuldigten wird teilweise Folge gegeben und das bekämpfte Erkenntnis des Spruchsenates dahingehend abgeändert, dass es zu lauten hat:

1. A ist schuldig, er hat im Amtsbereich des Finanzamtes Salzburg-Stadt als Geschäftsführer der C-GmbH, FNccc, sohin als Wahrnehmender deren steuerlichen Interessen vorsätzlich

a.) in den Jahren 2010 und 2011 unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Einreichung unrichtiger Umsatzsteuererklärungen betreffend die Veranlagungsjahre 2008 und 2009 eine Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 16.352,94 (2008: € 798,36 + 2009: € 15.554,58) bewirkt, indem er im steuerlichen Rechenwerk des Unternehmens nicht zustehende Vorsteuern aus mangelhaften Rechnungen der Subunternehmer (mit fehlender UID-Nummer, falscher Anschrift des Leistenden, Fakten D1, D2, D3, D4, RRRR) geltend gemacht hat, sowie

b.) in den Jahren 2009 bis 2012 betreffend die Lohnzahlungszeiträume Jänner 2009 bis Dezember 2011 Lohnsteuern in Höhe von insgesamt € 7.263,89 (pro Monat jeweils

€ 201,77), Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlägen zu diesen in Höhe von insgesamt € 11.742,16 (hinsichtlich Jänner 2009 bis Dezember 2011 pro Monat jeweils € 39,16 zuzüglich betreffend November und Dezember 2011 jeweils € 5.166,26) und Zuschläge zu diesen in Höhe von insgesamt € 1.097,62 (hinsichtlich Jänner 2009 bis Dezember 2011 pro Monat € 3,70 zuzüglich betreffend November und Dezember 2011 jeweils € 482,19) nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. abgeführt

und hiedurch Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 1 FinStrG (zu Pkt. a.) und Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG (zu Pkt. b.) begangen, weshalb über ihn gemäß §§ 33 Abs. 5, 49 Abs. 2 iVm § 21 Abs. 1 bis 3 FinStrG unter Bedachtnahme auf die Strafverfügung vom 13. September 2012, StrNr. 091/2012/00035-001, eine **zusätzliche Geldstrafe** von

€ 4.200,00

(in Worten: Euro viertausendzweihundert)

und gemäß § 20 FinStrG für den Fall deren Uneinbringlichkeit eine **Ersatzfreiheitsstrafe** von

neunzehn Tagen

auferlegt werden.

A hat überdies gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG pauschale Verfahrenskosten in Höhe von € 420,00 und die Kosten eines allfälligen Strafvollzuges zu tragen, welche gegebenenfalls mit gesondertem Bescheid festgesetzt werden würden.

2. Das gegen A unter der StrNr. 091/2013/00527-001 überdies anhängige Finanzstrafverfahren wegen des Vorwurfes, er habe als Geschäftsführer der genannten GmbH a.) eine Hinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG an Umsatzsteuer betreffend die Veranlagungsjahre 2008 und 2009 in Höhe von zusätzlich € 593,60 (2008) und € 5.346,56 (2009) durch vorsätzliche Geltendmachung weiterer nicht zustehender Vorsteuern und b.) weitere Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG durch vorsätzliche Nichtentrichtung bzw. Nichtabfuhr von Lohnabgaben betreffend die Lohnzahlungszeiträume Jänner 2009 bis Dezember 2011 zu verantworten, wird hinsichtlich Pkt. a. im Zweifel gemäß §§ 136 Abs. 1 FinStrG und hinsichtlich Pkt. b. mangels Vorliegen entsprechender Taten gemäß §§ 82 Abs. 3 lit. c 1. Alt. FinStrG eingestellt.

II. Im Übrigen wird die Beschwerde des Beschuldigten als unbegründet abgewiesen.

III. Die Beschwerde des Amtsbeauftragten wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Mit Strafverfügung des Finanzamtes Salzburg-Stadt als Finanzstrafbehörde (damals: erster Instanz) vom 13. September 2012, zugestellt am 17. September 2012, StrNr. 091/130/1737-001, ist A - nach Durchführung einer Betriebsprüfung bei der C-GmbH, FNccc, rechtskräftig der Hinterziehung an Einkommensteuer in Höhe von € 5.739,10 betreffend das Veranlagungsjahr 2009 nach § 33 Abs. 1 FinStrG schuldig gesprochen worden, weil er, obwohl sich sämtliche PKWs, welche er 2009 für private Zwecke verwendet hat, im Betriebsvermögen der genannten GmbH befunden hatten und dort auch für die Privatfahrten des Beschuldigten entsprechende betriebliche Aufwendungen geltend gemacht worden waren, in seinem eigenen steuerlichen Rechenwerk als Gesellschafter-Geschäftsführer der GmbH vorsätzlich nochmals für fiktive private Kraftfahrzeuge entsprechende nicht existierende Betriebsausgaben geltend gemacht hatte, und über ihn deshalb gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG eine Geldstrafe von € 1.800,00 und gemäß § 20 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit dieser Geldstrafe eine Ersatzfreiheitsstrafe von neun Tagen verhängt worden (Finanzstrafakt StrNr. 091/130/1737-001). Die von ihm hinterzogene Einkommensteuer hat der Beschuldigte mit Saldozahlungen vom 26. August 2011 und 27. September 2011 nachträglich beglichen (Kontoabfrage StNr. 91xxx).

Mit Erkenntnis des Spruchsenates I beim Finanzamt Salzburg-Stadt als Organ des Finanzamtes Salzburg-Stadt vom 3. Juli 2014, StrNr. 091/2013/00527-001, ist A überdies schuldig gesprochen worden, weil er im Amtsbereich des genannten Finanzamtes als Gesellschafter-Geschäftsführer der obgenannten C-GmbH vorsätzlich 1. unter Verletzung der ihm auferlegten abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Abgabe von unrichtigen Umsatzsteuererklärungen für die GmbH betreffend die Veranlagungsjahre 2008 und 2009 Umsatzsteuern in Höhe von insgesamt € 21.901,14 (2008: € 1.391,96 + 2009: € 20.509,18) verkürzt habe und 2. betreffend die Lohnzahlungszeiträume der Jahre 2009 bis 2011 Lohnabgaben in Höhe von insgesamt € 29.126,34 (Lohnsteuer [L] 2009: € 1.932,60 + 2010: € 2.894,15 + 2011: € 4.103,91 zuzüglich Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen [DB] und Zuschläge zu diesen [DZ], nämlich - nicht aufgeschlüsselt - 2009: € 1.315,06 + 2010: € 4.443,97 + 2011: € 14.436,54) nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. abgeführt und hiedurch (weitere) Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 1 FinStrG (zu Pkt. 1) und Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG (zu Pkt. 2) begangen habe, weshalb über ihn gemäß §§ 33 Abs. 5, 49 Abs. 2 FinStrG [iVm § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG] eine (weitere) Geldstrafe in Höhe von € 12.000,00 und gemäß § 20 FinStrG für den Fall deren Uneinbringlichkeit eine Ersatzfreiheitsstrafe von drei Wochen auferlegt worden ist (Finanzstrafakt StrNr. 091/2013/00527-001, Bl. 470 ff).

Zusätzlich wurde dem Beschuldigten der Ersatz der pauschalen Verfahrenskosten nach § 185 [Abs. 1 lit. a] FinStrG in Höhe von € 500,00 und der Kosten eines allfälligen Strafvollzuges auferlegt.

Hinsichtlich des weiteren Vorwurfes laut Stellungnahme der Amtsbeauftragten, der Beschuldigte habe zusätzlich betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner bis Dezember 2010 Vorauszahlungen an Umsatzsteuer gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG in Höhe von insgesamt € 13.784,90 hinterzogen (Finanzstrafakt Bl. 347), wurde das Finanzstrafverfahren im Zweifel zugunsten für A eingestellt, weil in subjektiver Hinsicht lediglich dolus eventualis angenommen worden sei, ein Schuldspruch nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG aber Wissentlichkeit voraussetze (Finanzstrafakt Bl. 476).

Der Entscheidung des Spruchsenates liegen folgende Feststellungen zugrunde:

Der Beschuldigte wurde am xxxx in X geboren; er ist österreichischer Staatsangehöriger und betreibt seit 18. Dezember 2007 das Unternehmen C-GmbH; dabei handelt es sich um ein Reinigungsunternehmen. Über das Unternehmen wurde zunächst im März 2013 ein Sanierungsverfahren mit Eigenverwaltung eröffnet, seit xxx2014 behängt ein Sanierungsverfahren ohne Eigenverwaltung; Insolvenzverwalter ist Dr.B, Rechtsanwalt in Salzburg. Das Unternehmen werde derzeit in der Insolvenz fortgeführt.

Der Beschuldigte verfüge derzeit über kein eigenes Einkommen, er werde von seiner Ehegattin und seinen Eltern erhalten. Er habe zwei Sorgepflichten.

Der Beschuldigte wurde mit Strafverfügung des Finanzamts Salzburg-Stadt vom 13. September 2012 wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs [1] FinStrG [mit] einer Geldstrafe in Höhe von € 1.800,00 [belastet]; diese [Strafe] bezog sich auf den Tatzeitraum 2009.

Der Beschuldigte war, bevor er sein Unternehmen eröffnete, als Angestellter tätig. Als er sich selbstständig machte, besuchte er die einschlägigen Kurse am WIFI (Buchhaltung I und II). Dem Beschuldigten war aufgrund seiner bisherigen Tätigkeit und dieser Kurse das österreichische System der Umsatzsteuer bekannt, er hatte im inkriminierten Zeitraum auch einen Steuerberater. Der Beschuldigte war sich an sich seiner abgabenrechtlichen Verpflichtungen bewusst.

Hinsichtlich des Systems der Umsatzsteuer-Identifikationsnummern (UID-Nummern) war dem Beschuldigten bekannt, dass es UID-Nummern gibt und dass er diese auf seinen eigenen Rechnungen ausweisen muss. Es sei ihm zwar nicht bekannt gewesen, dass er - vor Inanspruchnahme des Vorsteuerabzugs - die UID-Nummern seiner Vertragspartner überprüfen muss, er habe aber regelmäßig Abfragen von UID-Nummern vorgenommen und habe sich auch von seinen Vertragspartnern die UID-Bescheide, die Gewerbescheine und die Anmeldungen bei SVA und GKK zeigen lassen. Im Zusammenhang mit der Inanspruchnahme des Vorsteuerabzugs habe sich der Beschuldigte nicht weiter um die Frage gekümmert, ob jeweils gültige UID-Nummern für seine Vertragspartner vergeben waren; er habe es durchaus für möglich gehalten bzw. habe in Einzelfällen sogar

wahrgenommen, dass keine gültigen UID-Nummern vorgelegen sind, habe sich damit aber abgefunden.

Im Jahr 2011 hat bei der C-GmbH eine abgabenbehördliche Prüfung (Bericht vom 4. November 2011; ABNr. xxxx/11) stattgefunden. Hierbei wurden umfangreiche Vorsteuerkorrekturen für die Jahre 2008, 2009 und 2010 vorgenommen, weil die UID-Nummern der Lieferanten bzw der Leistenden fehlten oder nicht übereinstimmten und der Beschuldigte [die C-GmbH] somit nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt war. Aus dieser Prüfung entstanden die strafrelevanten Wertbeträge für 2008 in Höhe von € 1.391,96, für 2009 in Höhe von € 20.509,18 und für 2010 in Höhe von € 13.784,90. Die Vorsteuerkorrektur für das Jahr 2010 wurde im Zuge einer Nachschau durchgeführt und aus verwaltungsökonomischen Gründen im Umsatzsteuervoranmeldungszeitraum 12/2010 festgesetzt.

Durch das Verhalten des Beschuldigten seien die aus dem Spruch ersichtlichen Abgaben verkürzt worden, der Beschuldigte habe den Schaden bislang rund zur Hälfte wieder gut gemacht.

Bei der Bemessung der Geldstrafe wertete der Spruchsenat als mildernd ein Teilgeständnis des Beschuldigten und die zitierte teilweise Schadensgutmachung, als erschwerend eine einschlägige Vorstrafe (mittels der obgenannten Strafverfügung vom 13. September 2012) und einen langen Tatzeitraum.

Für die Bemessung der Ersatzfreiheitsstrafe verwendete der Spruchsenat ein sogenanntes "Kaskadensystem", bei welchem für verhängte Geldstrafen innerhalb einer bestimmten Bandbreite (hier z.B.: € 6.000,00 bis € 12.000,00 [logisch erschließbar: € 11.999,99] , € 12.000,00 bis € 25.000,00 [logisch erschließbar: € 24.999,99]) - ohne eigenständige tat- und täterbezogene Strafzumessung, ohne Bedachtnahme auf persönliche und wirtschaftliche Verhältnisse beim zu Bestrafenden und ohne Zwischenabstufungen - eine ganz konkrete Ersatzfreiheitsstrafe zugeordnet werde (hier: 2 Woche bzw. 3 Wochen).

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates haben sowohl der Beschuldigte als auch der Amtsbeauftragte innerhalb offener Frist Beschwerde erhoben.

Der Beschuldigte bringt in seinem diesbezüglichen Schriftsatz (Finanzstrafakt Bl. 486 ff) vor:

Das Erkenntnis des Spruchsenates werde hinsichtlich seines gesamten Inhaltes angefochten.

1. Mangelhaftigkeit des Verfahrens:

Die „Erstbehörde“ [hier verwendet als Bezeichnung für die Finanzstrafbehörde als belangte Behörde] führe aus, dass sich für das Jahr 2008 ein strafrelevanter Wertbetrag

in der Höhe von € 1.391,96 ergibt. Der Beschwerdeführer soll sich über diesen Betrag zu Unrecht die VSt eingeholt haben.

Die Erstbehörde unterlasse es aber, darzulegen, aufgrund welchen Sachverhaltes hier ein falscher VSt-Abzug erfolgt sei bzw. die Erstbehörde zeige nicht auf, welche Rechnung von diesem falschen VSt-Abzug betroffen sei.

In der Stellungnahme des [der] Amtsbeauftragten vom 16. April 2014 finde sich für das Jahr 2008 lediglich nachstehender Vorfall:

* D1 (VSt-Höhe von € 798,36 für das Jahr 2008). Diesbezüglich habe sich der Beschwerdeführer geständig gezeigt.

Richtigerweise sei für das Jahr 2008 lediglich ein Betrag von € 793,36 relevant. Dies unabhängig von der Frage, ob der Beschwerdeführer einen subjektiven Vorwurf zu vertreten habe. Ein derartiger subjektiver Vorwurf werde ausdrücklich bestritten. Der von der Erstbehörde angenommene dolus eventualis sei nicht gegeben.

Es finde sich in der Stellungnahme des [der] Amtsbeauftragten für das Jahr 2008 eine angeführte VSt in der Höhe von € 593,60. Hier führe der [die] Amtsbeauftragte selber aus, dass ein strafrechtliches Vergehen nicht nachweisbar sei. Die Erstbehörde hätte daher richtigerweise den Sachverhalt betreffend Herrn E betreffend der VSt in der Höhe von € 593,60 für das Jahr 2008 außen vor lassen müssen. Eine strafrechtliche Relevanz sei nicht gegeben.

* Für das Jahr 2009 nehme die Erstbehörde einen Betrag von € 20.509,18 an und unterlasse es wieder, darzulegen, welche Rechnungen der Kunden des Beschwerdeführers davon betroffen seien.

Der Beschwerdeführer sei somit nicht in der Lage, die von der Erstbehörde angenommenen Beträge einer Überprüfung zuzuführen bzw. ein Rechtsmittel rechnungsbezogen ordnungsgemäß einzubringen.

2. Die Erstbehörde [Finanzstrafbehörde] gehe davon aus, dass der Beschwerdeführer zumindest dolus eventualis zu vertreten habe. Diese Rechtsansicht sei falsch. Dies aus nachstehenden Gründen:

Die Erstbehörde treffe die Feststellung, dass der Beschwerdeführer regelmäßig Abfragen von UID-Nummern vorgenommen habe und er sich von seinen Vertragspartnern die UID-Bescheide, die Gewerbescheine und die Anmeldungen beim SVA und GKK zeigen habe lassen.

Diese Feststellung stehe im Widerspruch zu der Feststellung der Erstbehörde, wonach sich der Beschwerdeführer bei Inanspruchnahme des VSt-Abzuges nicht um die Frage gekümmert habe, ob jeweils gültige UID-Nummern für seine Vertragspartner gegeben waren.

Die Widersprüchlichkeit zeige sich darin, dass die Erstbehörde zum Einen angebe, dass der Beschwerdeführer sehr wohl die UID-Nummern seiner Vertragspartnern abgefragt

habe, dass er sich die UID-Bescheide vorlegen habe lassen zuzüglich Gewerbeschein und Anmeldungen bei SVA und GKK.

Dies habe der Beschwerdeführer deshalb getan, um eben die VSt-Abzugsberechtigung zu hinterfragen. Ansonsten hätte ja die Abfrage der UID-Nummern, Gewerbebescheide etc. überhaupt keinen Sinn.

Warum die Erstbehörde zum Einen das sorgfältige Verhalten des Beschwerdeführers festgestellt hat, um in weiterer Folge darzulegen, dass sich der Beschwerdeführer um diese Angelegenheit nicht gekümmert habe, sei dem Beschwerdeführer nicht nachvollziehbar. Die Erstbehörde löse diesen Widerspruch auch nicht auf.

Das Verhalten des Beschwerdeführers sei sorgfältig gewesen und orientierte sich an dem Verhalten eines ordentlichen Kaufmannes. Der Beschwerdeführer habe dafür Sorge getragen, dass er einen ordnungsgemäßen und auch berechtigten VSt-Abzug vornimmt. Dies habe er – wie bereits oben dargelegt – eben durch das regelmäßige Abfragen von UID-Nummern etc. gewährleistet.

Dadurch sei aber auch kein Raum für die rechtliche Annahme eines dolus eventualis. Ganz im Gegenteil habe sich eben der Beschwerdeführer nicht damit abgefunden, dass keine gültigen UID-Nummern vorliegen. Hätte der Beschwerdeführer dolus eventualis zu vertreten, dann hätte er eben keine regelmäßigen Abfragen von UID-Nummern gemacht und hätte er sich auch keine UID-Bescheide, Gewerbescheine und Anmeldungen bei SVA und GKK. vorlegen lassen. Genau das Gegenteil habe aber der Beschwerdeführer getan, sodass dolus eventualis ausgeschlossen sei.

Richtigerweise hätte daher die Erstbehörde den Beschwerdeführer in sämtlichen Punkten freisprechen müssen.

* Für den Fall, dass der Beschwerde nicht Folge gegeben wird, werde die verhängte Geldstrafe samt Ersatzfreiheitsstrafe ebenfalls bekämpft. Die verhängte Geldstrafe in der Höhe von € 12.000,00 sei zu hoch. Unberücksichtigt geblieben sei, dass der Beschwerdeführer zum jetzigen Zeitpunkt über kein Einkommen verfüge. Er lebe momentan von der Unterstützung seiner Familie. Unter Berücksichtigung dieses Umstandes hätte die Geldstrafe bei weitem geringer ausfallen müssen.

Des Weiteren seien die beiden Sorgepflichten ebenfalls nicht berücksichtigt worden.

Die von der Erstbehörde verhängte Ersatzfreiheitsstrafe sei ebenfalls zu hoch. Die Erstbehörde hätte mit einer bei weitem geringeren Ersatzfreiheitsstrafe das Auslangen finden müssen.

Es werde daher beantragt, das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Salzburg-Stadt als Organ des Finanzamtes Salzburg-Stadt vom 3. Juli 2014 ersatzlos aufzuheben [ausreichend erkennbar: in Abänderung des Erkenntnisses das anhängige Finanzstrafverfahren einzustellen], in eventu das Erkenntnis aufzuheben und an die Erstbehörde zurückzuverweisen, in eventu die Strafe erheblich zu vermindern.

Die Beschwerde des nunmehr als Amtsbeauftragten einschreitenden Beamten des Finanzamtes Salzburg-Stadt (Finanzstrafakt Bl. 491 f) richtet sich lediglich gegen den Strafausspruch des Spruchsenates:

Aufgrund des strafbestimmenden Wertbetrages von € 51.027,48 ergebe sich gemäß §§ 21, 33 Abs. 5 und 49 Abs. 2 FinStrG eine Höchststrafe von € 58.365,45.

Somit seine durch den Spruchsenat nur ca. 20 % der höchstmöglichen Geldstrafe verhängt worden, was in Abwägung der Milderungs- und Erschwerungsgründe als zu niedrig erscheine, zumal der Beschuldigte eine einschlägige Vorstrafe aufweise.

Zudem wende der Spruchsenat bei der Bemessung der Ersatzfreiheitsstrafe eine Art Kaskadensystem an, welches dem FinStrG fremd sei. Vielmehr sei bei der Festsetzung der Ersatzfreiheitsstrafe ebenso wie bei der Bemessung jeder anderen Strafe auf die Umstände des Einzelfalles Bedacht zu nehmen. Die Ersatzfreiheitsstrafe könne nicht an einer konkreten oder gar abstrakt denkbaren maximalen Geldstrafe orientiert werden, weil - anders als die Geld- oder Wertersatzstrafe - für die Ersatzfreiheitsstrafe eine absolute Höchstgrenze normiert ist, was die gedachte Proportionalität ausschließe (VwGH 27.8.2008, 2008/15/0138). In Anbetracht dieses Umstandes erscheine die Verhängung einer Ersatzfreiheitsstrafe von lediglich drei Wochen ebenfalls als zu niedrig.

Es werde daher eine tat- und schuldangemessene Bestrafung beantragt.

In der am 19. Jänner 2017 vor dem Bundesfinanzgericht durchgeführten mündlichen Verhandlung wurden die strafrelevanten Fakten ausführlich erörtert.

Hinsichtlich seiner persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse hat der Beschuldigte auf Befragen ergänzend wie folgt angegeben:

Er arbeite nunmehr als Außendienstmitarbeiter bei der F-GmbH, ffff, er sei in steuerlicher Hinsicht Grenzgänger und bekomme ein monatliches Gehalt von brutto € 4.300,00 ausbezahlt. Da er erst zwei Monate dort arbeite, kenne er noch nicht seinen Steuerabzug in Deutschland. Die F-GmbH beschäftigt sich mit Kanalsanierungen, Behebung von Verstopfungen und Rohr-in-Rohr-Lösungen.

Seine Verbindlichkeiten betragen derzeit ca € 240.000,00, wenn man auch noch die Verbindlichkeiten aus einem abgabenrechtlichen Haftungsverfahren hinzurechne.

Mit der C-GmbH habe er nichts mehr zu tun, die Anteile sind veräußert.

Die genannte GmbH habe sich ab März 2013 in einem Sanierungsverfahren befunden, wobei im ersten Anlauf die 45%ige Quote nur teilweise bezahlt werden konnte. Die dritte Quote konnte nicht mehr aufgebracht werden. In einem zweiten Sanierungsverfahren habe sich eine Quote von 20 % als Barquote ergeben, welche dann tatsächlich ausbezahlt worden ist. Das heißt, insgesamt wurden von den Verbindlichkeiten 11,25 % zuzüglich der genannten 20 % bezahlt.

Er wohne in dddd zur Miete gemeinsam mit seiner Ehegattin und seinem Kind. Die Ehegattin ist Hausfrau. Die monatliche Miete betrage € 850,00. Das heißt, insgesamt sei er sorgepflichtig für seine Gattin, das im gemeinsamen Haushalt lebende Kind und für ein weiteres Kind, für welches er monatlich € 200,00 Alimente aufzubringen habe.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 119 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) haben Abgabepflichtige (hier: die C-GmbH) bzw. der Wahrnehmende deren steuerlichen Interessen (hier: der Beschuldigte A in seiner Eigenschaft als handelsrechtlicher Geschäftsführer und Eigentümer der GmbH) die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. Der Offenlegung dienen gemäß § 119 Abs. 2 BAO unter anderem Abgabenerklärungen.

Gemäß § 21 Abs. 1 Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 hatte im strafrelevanten Zeitraum ab Beginn seiner unternehmerischen Tätigkeit ein Unternehmer (die genannte GmbH) bzw. dessen Geschäftsführer als Wahrnehmender für diesen jeweils spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung beim zuständigen Finanzamt einzureichen, in der die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder der auf den Voranmeldungszeitraum entfallende Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 UStG 1994 bzw. § 16 UStG 1994 selbst zu berechnen ist. Dabei waren von dem nach § 20 Abs. 1 UStG 1994 ermitteltem Betrag an Umsatzsteuer die in den Voranmeldungszeitraum fallenden, nach § 12 UStG 1994 abziehbaren Vorsteuern abzusetzen. Der Unternehmer hatte eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Abziehbar in diesem Zusammenhang waren im gegenständlichen Fall u.a. gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 leg.cit. die der C-GmbH von anderen Unternehmern (hier: den Subauftragnehmern) in nach § 11 UStG 1994 mehrwertsteuergerechten Rechnungen an die GmbH gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer für erbrachte Reinigungsleistungen. Derartige Rechnungen hatten gemäß § 11 Abs. 1 Z 6 UStG 1994 idFd BGBl I 2003/71 mit Wirkung ab dem 1. Jänner 2003 auch zu enthalten die dem Rechnungsleger vom Finanzamt erteilte UID-Nummer.

Rechnungen, in welchen keine UID-Nummer ausgewiesen war, berechtigten nicht zum Vorsteuerabzug (z.B. *Schuchter/Kollmann* in Melhardt/Tumpel, UStG, § 11 Rz 77), es sei denn - so *Ruppe/Achatz*, UStG³ (2011), § 11 Tz 90/3 - die Identifizierung des Leistenden wäre anderweitig gesichert, z.B. durch eine beigelegte StNr. (EuGH 22.12.2010, C-438/09 "Dankowski"). Dies müsste - so Letztere - wohl auch im Falle einer unrichtigen UID-Nummer gelten.

Nach Auffassung des Europäischen Gerichtshofes (EuGH) diene die Angabe der UID-Nummer in einer Rechnung der Identifizierung des leistenden Unternehmers (EuGH 22.12.2010, C-438/09 "Dankowski"). Der Vorsteuerabzug hänge dann davon ab, dass die UID-Nummer richtig ist, so dass der Leistungsempfänger die Möglichkeit haben müsste, sie zu überprüfen. Nach *Ruppe/Achatz*, UStG³ (2011), § 11 Tz 90/3 war jedoch die Überprüfung (Bestätigung) nur für ausländische UID vorgesehen (vgl. Art 28 Abs. 2 UStG 1994 Anhang), sodass aus der Sicht des Leistungsempfängers die Berechtigung zum Vorsteuerabzug nur davon abhängen konnte, ob die Rechnung überhaupt eine UID-Nummer aufgewiesen hat. In diesem Sinne auch die UStR des BMF (Rz 1539), wonach vorderhand die Richtigkeit der UID-Nummer nicht zu überprüfen war, und der Vorsteuerabzug bei unzutreffender UID aufrecht bliebe, wenn der Rechnungsaussteller die Leistung als Unternehmer ausgeführt habe (USt-Protokoll 2008). Dem widersprechen u.a. bereits *Ritz* (*Ritz*, Auskünfte über Umsatzsteuer-Identifikationsnummern, SWK 2003, S 304, wonach das Finanzamt zur Auskunftserteilung verpflichtet war) und die Judikatur, z.B. UFS 25.10.2007, RV/2199-W/06; UFS 5.3.2010, RV/0364-W/10; BFH 2.9.2010, V R 55/09, BStBl 2011 II 235; etc.).

Geht man somit von einer Verpflichtung des Leistungsempfängers zur Überprüfung einer ihm gelegten Rechnung dahingehend aus, ob sie erstens überhaupt eine UID-Nummer enthalten hat, und zweitens, ob die ausgewiesene UID-Nummer tatsächlich korrekt (also tatsächlich existierend, nicht begrenzt und auch dem Rechnungsleger zugewiesen) war, ist die Überprüfungsmöglichkeit für inländische UID-Nummern insoweit eingeschränkt gewesen, als eine Online-Validierung (www.bmf.gv.at) lediglich in Stufe 1 möglich gewesen ist ("Die UID-Nr ist gültig"); eine Zuordnung der (gültigen) UID-Nummer zu einem Rechnungsaussteller war so noch nicht möglich. Eine nach Stufe 1 bestätigte UID-Nummer galt lediglich als Indiz, dass der Rechnungsaussteller Unternehmer gewesen ist. Die Abfrage inländischer UID-Nummern nach Stufe 2 (Überprüfung der UID-Nummer in Verbindung mit einem bestimmten Namen und einer bestimmten Anschrift) beim Central Liaison Office des Bundesministeriums für Finanzen war nicht vorgesehen (*Bürgler* in *Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakounig*, UStG-Kommentar (2006) § 11 Rz 96). Möglich war aber eine Überprüfung der Zuordnung einer gültigen UID-Nummer zu einem bestimmten Unternehmer wohl zumindest dadurch, dass sich der Rechnungsempfänger - abgesehen von einer möglichen Anfrage bei einem Finanzamt - vom Geschäftspartner eine Kopie des an ihn ergangenen Bescheides über die Erteilung der UID-Nummer zukommen hat lassen.

Nach der Auffassung des UFS 5.3.2010, RV/0364-W/10, gab es keinen Gutglaubensschutz auf die Gültigkeit bzw. Unbegrenztheit einer nur einmal überprüften UID-Nummer. Auch wenn eine UID bei erstmaligem Eingehen einer Geschäftsbeziehung überprüft worden sei, wäre es dem Rechnungsempfänger zumutbar gewesen, die Gültigkeit (Begrenzung) der UID des Rechnungsausstellers bei langer aufrechter Geschäftsbeziehung in Abständen neuerlich zu überprüfen (*Schuchter/Kollmann* in *Melhardt/Tumpel*, UStG, § 11 Rz 79).

Verfügte der Rechnungsleger im Zeitpunkt der Rechnungsausstellung noch nicht über eine UID-Nummer und wurde eine solche daher auf der Rechnung nicht angegeben, so war nach *Ruppe/Achatz*, UStG³ (2011), § 11 Tz 90/3 der Vorsteuerabzug erst zulässig, wenn die UID-Nummer erteilt wurde und auf einer berichtigten Rechnung aufgeschienen ist.

Wurde die UID-Nummer zeitlich begrenzt, weil der Rechnungsaussteller keine Unternehmereigenschaft mehr hatte, bestand kein Anspruch auf Vorsteuerabzug (*Ruppe/Achatz*, aaO).

Gemäß der - bereits zuvor geltendes Recht lediglich klarstellenden - Bestimmung des § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 idFd AbgSiG 2007, BGBl I 2007/99, mit Wirkung ab 1. Jänner 2008, entfiel das Recht auf Vorsteuerabzug, wenn die Leistung an einen Unternehmer ausgeführt wurde, der wusste oder wissen musste, dass der betreffende Umsatz im Zusammenhang mit Umsatzsteuerhinterziehungen oder sonstigen, die Umsatzsteuer betreffenden Finanzvergehen gestanden ist. Ob eine allfällige Gutgläubigkeit den Leistungsempfänger schützte und ihm das Recht auf einen Vorsteuerabzug verschaffte, hing davon ab, ob er alle zumutbaren (branchenüblichen) Maßnahmen getroffen hatte, die ein ordentlicher Kaufmann getätigt hätte, um sich Kenntnis von der Existenz, Seriosität und wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit seines Geschäftspartners zu verschaffen (vgl. *Ruppe/Achatz*, UStG³ (2011), § 12 Tz 99). Ein Unternehmer in der Gebäudereinigungsbranche, welcher aus Arbeitsüberlastung eine Überprüfung der Identität etwa der von ihm neu beauftragten Reinigungskräfte als Subunternehmer unterlässt, bspw. deren UID-Nummer nicht überprüft, indem er z.B. sich die diesbezüglichen Bescheide des Finanzamtes etwa über die Vergabe der UID-Nummer oder einer bestimmten Steuernummer an den vorsprechenden Auftragswerber nicht vorlegen lässt, sich eine entsprechende Gewerbeberechtigung nicht zeigen lässt etc, handelte nicht branchenüblich bzw. entsprechend einem ordentlichen Kaufmann.

Gemäß § 21 Abs. 4 UStG 1994 wurde der Unternehmer (die C-GmbH) nach Ablauf des Kalenderjahres zur Umsatzsteuer veranlagt, wobei er gemäß § 134 Abs. 1 BAO bei elektronischer Übermittlung bis Ende Juni des Folgejahres (Rechtslage ab Veranlagung 2003) entsprechende Steuererklärungen abzugeben hatte. Lediglich Kleinunternehmer (§ 6 Abs. 1 Z. 27 UStG 1994), deren Umsätze im Veranlagungszeitraum € 7.500,00 (ab 2011: € 30.000,00) nicht überstiegen und die für den Veranlagungszeitraum keine Steuer zu entrichten hatten, waren gemäß § 21 Abs. 6 UStG 1994 von der Verpflichtung zur Abgabe einer Steuererklärung befreit - hier nicht relevant. Auch in diesen Umsatzsteuerjahreserklärungen durfte jeweils nur die nach den obigen Gesichtspunkten auch tatsächlich zustehende Vorsteuer zum Abzug gebracht werden.

Gemäß § 79 Abs. 1 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 hat der Arbeitgeber (hier: die genannte GmbH) bzw. der Wahrnehmende der steuerlichen Interessen dieser GmbH (hier: der Beschuldigte) die gesamte Lohnsteuer, die in einem Kalendermonat einzubehalten war, spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonates in einem Betrag an das Finanzamt der Betriebsstätte abzuführen. In gleicher Weise waren die

Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen gemäß § 43 Abs. 1 Familienlastenausgleichsgesetz (FLAG) 1967 und die Zuschläge zu diesen gemäß § 122 Abs. 7 Wirtschaftskammergesetz 1998 iVm. § 43 Abs. 1 FLAG zu entrichten.

Welche Bemessungsgrundlagen dafür gegeben waren, hat der Arbeitgeber in einem von ihm für jeden Arbeitnehmer gemäß § 76 EStG 1988 zu führenden Lohnkonto zu verzeichnen.

Finanzstrafrechtlich ist unter Bezugnahme auf das oben Gesagte auszuführen:

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG machte sich ein Unternehmer bzw. die Wahrnehmende seiner abgabenrechtlichen Verpflichtungen einer Abgabenhinterziehung schuldig, wenn er /sie vorsätzlich unter Verletzung der genannten Verpflichtung zur Abgabe von dem obgenannten § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer bewirkte, weil er im steuerlichen Rechenwerk des Unternehmens wider besseres Wissen trotz nur mangelhafter Rechnungen, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigten, zu Unrecht entsprechende Vorsteuern zum Ansatz brachte bzw. bringen hat lassen, und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten hat. Dabei waren gemäß § 33 Abs. 3 lit. b leg.cit. derartige Abgabenverkürzungen im Ausmaß der fälschlicherweise vorgenommenen Vorsteuerabzüge bewirkt, wenn die Selbstbemessungsabgaben am Fälligkeitstag nur mit den zu Unrecht reduzierten Zahllastbeträgen entrichtet worden sind.

Hinsichtlich der subjektiven Tatseite wurden gefordert: Einerseits bedingter Vorsatz in Bezug auf die Verletzung der abgabenrechtlichen Verpflichtung zur zeitgerechten Einreichung einer ordnungsgemäßen Umsatzsteuervoranmeldung und andererseits Wissentlichkeit in Bezug auf die nicht bis zum Ablauf des Fälligkeitstages erfolgte vollständige Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlung. Nicht notwendigerweise muss aber der vom Finanzstraftäter zu fassende Vorsatz auch eine konkrete ziffernmäßige Vorstellung über die Höhe der solcherart bewirkten Verkürzungen beinhalten.

Fehlt es an der Wissentlichkeit des Täters, konnten statt dessen Finanzordnungswidrigkeiten in Betracht kommen, nämlich solche nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG durch bedingt vorsätzliche Nichtentrichtung der Vorauszahlungen an Umsatzsteuer im Ausmaß der jeweils zu Unrecht abgezogenen Vorsteuern bis zum fünften Tag nach Fälligkeit und nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG in Form der bedingt vorsätzlichen Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Einreichung der nicht ordnungsgemäßen, zu unrichtig berechneten Umsatzsteuervoranmeldungen.

Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG machte sich eine derartige Person einer dazu in Scheinkonkurrenz stehenden weiteren Abgabenhinterziehung 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 die Festsetzung der Umsatzsteuer für das diesbezüglichen Veranlagungsjahre mit um die unrichtigen Vorsteuerabzüge verringerten Beträgen anstrebt, indem sie die unrichtig niedrigeren

Steuerbeträge deklariert, in der Hoffnung, das Finanzamt würde ihren Angaben Glauben schenken (§ 33 Abs. 3 lit. a FinStrG, erste Alternative).

Eine Strafbarkeit wegen einer derartigen zumindest versuchten Hinterziehung an Jahresumsatzsteuer nach §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG konsumiert eine solche wegen Hinterziehungen an Umsatzsteuervorauszahlungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG (siehe dazu im Detail zuletzt VwGH 22.10.2015, Ro 2015/16/0029), soweit der Betrag an verkürzter Umsatzsteuervorauszahlung in der zu verkürzen versuchten Jahresumsatzsteuer beinhaltet ist, sowie ebenso eine solche von Vorbereitungshandlungen, welche für sich als die beschriebenen Finanzordnungswidrigkeiten nach den §§ 49 Abs. 1 lit. a, 51 Abs. 1 lit. a FinStrG zu bestrafen wären.

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG idFd FinStrG-Nov 2010 mit Wirkung ab dem 1. Jänner 2011 macht sich weiters der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Führung von dem § 76 EStG 1988 entsprechenden Lohnkonten eine Verkürzung von Lohnsteuer, Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen oder Zuschlägen zum Dienstgeberbeitrag bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten hat. Dabei war die Verkürzung eingetreten, wenn die Lohnabgaben nicht bis zum Ablauf des jeweiligen Fälligkeitstages entrichtet bzw. abgeführt worden waren (§ 33 Abs. 3 lit. b FinStrG).

Wiederum haben zwei Komponenten vorzuliegen, nämlich die zumindest bedingt vorsätzliche Unterlassung der Führung ordnungsgemäßer Lohnkonten, verbunden mit einer zumindest wissentlich unterbliebenen Entrichtung oder Abfuhr der Lohnabgaben bis zum Ablauf der diesbezüglichen Fälligkeitstage.

Eine bloß bedingt vorsätzliche Nichtentrichtung bzw. Nichtabfuhr derartiger Lohnabgaben bis jeweils zum fünften Tag nach Fälligkeit ist als Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG zu bestrafen.

Absichtlich handelt gemäß § 5 Abs. 2 Strafgesetzbuch (StGB) ein Täter, wenn es ihm darauf ankommt, den Umstand oder Erfolg zu verwirklichen, für den das Gesetz absichtliches Handeln voraussetzt.

Wissentlich handelt gemäß § 5 Abs. 3 StGB jemand, der den Umstand oder den Erfolg, für den das Gesetz Wissentlichkeit voraussetzt, nicht bloß für möglich hält, sondern ein Vorliegen oder Eintreten für gewiss hält.

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

Ob ein Beschuldigter derartige ihm zum Vorwurf gemachte Finanzvergehen auch tatsächlich begangen hat, ist an Hand der ermittelten Akten- und Beweislage zu beurteilen. Gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG haben dabei die Finanzstraßenbehörden - und gemäß § 157 FinStrG auch das Bundesfinanzgericht - unter Berücksichtigung der Ergebnisse

des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht; bestehen Zweifel, so darf die Sache nicht zum Nachteil des Beschuldigten angenommen werden. Dabei ist der Nachweis nicht nur hinsichtlich der objektiven, sondern auch hinsichtlich der subjektiven Tatseite zu führen. Bleiben Zweifel bestehen, sind diese zugunsten des Beschuldigten beachtlich.

Im Lichte dieser Ausführungen bringt die Aktenlage folgendes Ergebnis:

Zu den vorgeworfenen Verkürzungen an Umsatzsteuer:

Hinsichtlich der im Eigentum des Beschuldigten stehenden C-GmbH sind die auf Basis seiner Angaben gegenüber der Steuerberatungskanzlei erstellten Umsatzsteuerjahreserklärungen für die Veranlagungsjahre 2008 und 2009 beim Finanzamt Salzburg-Stadt per FinanzOnline eingereicht worden und führten zu antragsgemäßen Festsetzungen von Umsatzsteuer am 1. April 2010 und am 12. Jänner 2011 (Abfrage Abgabekonto StNrxxx; diesbezüglicher Veranlagungsakt, Veranlagung 2008 und 2009).

Der Beschuldigte hat sich im strafrelevanten Zeitraum in Kenntnis der diesbezüglichen abgabenrechtlichen Verpflichtungen befunden; er bestätigte bei seiner Befragung vor dem Spruchsenat (Finanzstrafakt Bl. 467) - in Übereinstimmung mit dem aus der Sicht des Bundesfinanzgerichtes auch üblichen damaligen fachspezifischen Branchenwissen - seine Kenntnis über das Rechtsinstrument der UID-Nummer. Er wusste, dass Unternehmer in ihren Rechnungen die ihnen vom Finanzamt zugeteilte UID-Nummer ausweisen müssen, [ergänze solcherart:] damit der Geschäftspartner sich die in den Rechnungen ausgewiesene Vorsteuer bei der Berechnung der jeweiligen Zahllasten gegenüber dem Fiskus auch abziehen darf. Deswegen hat er sich - wie von ihm auch ausgeführt - von den Vertragspartnern der C-GmbH auch den jeweiligen Bescheid mit der ausgestellten UID-Nummer zeigen lassen. Der Vorgang war für ein seriöses Gebäudereinigungsunternehmen von höchster Wichtigkeit, weil allenfalls gutgläubig beauftragte abgabenunredliche, sich vor den andrängenden Gläubigern und vor dem Fiskus sich verbergende Subunternehmer entweder zur nachträglichen Erstellung ordnungsgemäßer Rechnungen nicht bereit, nicht greifbar oder mangels Existenz gar nicht mehr verfügbar gewesen sind. In diesem Sinn war es für ihn als Geschäftsführer der C-GmbH auch unabdingbar, sich als unseriös herausstellende Subunternehmer von seinen Mitarbeitern gemeldet zu erhalten, wenn diese entsprechende Mängel entdeckt hatten. Diese Überwachung der Geschäftspartner hatte ihre Grenze in der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes und in den dem Beschuldigten tatsächlich zur Verfügung stehenden Mitteln. In diesem Sinne ist aus der Sicht des Bundesfinanzgerichtes auch die einschränkende Aussage des Beschuldigten vor dem Spruchsenat zu verstehen, dass er jedoch nicht gewusst hätte, dass er die UID-Nummer bei anderen Unternehmen regelmäßig überprüfen müsse (Finanzstrafakt Bl. 467): Wäre diese beständige Kontrolle

nicht mehr zumutbar, war sie ihm - so auch die Gutglaubensregel des Abgabenrechtes - auch nicht auferlegt.

Wie anlässlich einer Außenprüfung des Finanzamtes beim genannten Unternehmen im Herbst 2011 festzustellen war, hat das den obigen Umsatzsteuerjahreserklärungen zugrunde gelegte steuerliche Rechenwerk trotz des Wissensstandes des Beschuldigten wesentliche Fehler aufgewiesen, welche zu ungerechtfertigter Geltendmachung von Vorsteuern geführt hatten und auch in weiterer Folge in einem Finanzstrafverfahren gegen A verfahrensgegenständlich geworden sind:

A. Eine angeblich von der "D1", Berlin (!), BBB, Geschäftsführer G, gelegte Rechnung in Höhe von € 3.991,80 zuzüglich USt € 798,36 für Reinigungsarbeiten im Oktober und November 2008 im Objekt Q1 in qq1, enthält keine UID-Nummer des (angeblichen) Leistungserbringers (Finanzstrafakt Bl. 157). Laut Äußerung der Buchhalterin H, einer Vertrauensperson des Beschuldigten, ist eine Abfrage der UID-Nummer unterblieben (Finanzstrafakt Bl. 343), dies logischerweise schon deswegen, weil eine solche UID-Nummer, die ob ihrer Gültigkeit abgefragt hätte werden können (Abfrage Stufe 1), nicht bekannt gegeben worden war. Es ist dies auch die einzige Rechnung der "D1" im Rechenwerk der C-GmbH (Veranlagungsakt StNrxxx, Veranlagung 2008, Kontrollmitteilungsliste). Eine Berichtigung der Rechnung ist - wohl mangels Greifbarkeit des tatsächlichen Leistungsbringers - nicht erfolgt, sodass ein Vorsteuerabzug von € 798,36 in der Umsatzsteuererklärung für das Veranlagungsjahr 2008 betreffend die C-GmbH nicht zulässig war. Auszugehen ist davon, dass für die D1 dem Beschuldigten auch kein Bescheid über eine vom österreichischen Fiskus vergebene Steuernummer oder UID-Nummer vorgelegt worden ist. Unterstellt man den Mitarbeitern des Beschuldigten und denen seines Steuerberaters entsprechende Gewissenhaftigkeit bei ihrer Arbeit, ist dem Beschuldigten auch die Bedenklichkeit der gelegten Rechnung zur Kenntnis gebracht worden. Zumal in Anbetracht seiner Arbeitsüberlastung hat A aber keine Veranlassungen getroffen und dabei ernstlich in Kauf genommen, dass eine nicht zustehende Vorsteuer geltend gemacht werde, hat sich aber damit aber abgefunden. Der Beschuldigte hat eine vorsätzliche Verkürzung von € 798,36 an Jahresumsatzsteuer für 2008 nach § 33 Abs. 1 FinStrG zu verantworten.

B. Ein gewisser E ist unternehmerisch gescheitert, ein Konkursantrag wurde mangels Masse abgewiesen, weshalb seine UID-Nummer mit 2. Dezember 2008 begrenzt worden ist. Der Aufenthalt des Genannten konnte in weiterer Folge nicht mehr ermittelt werden (Prüfungsfeststellungen ABNrxxx, Finanzstrafakt Bl. 19). Dennoch wurden unter dem Namen des E noch am 15. Dezember 2008 für eine Bauendreinigung Q2 und am 31. Jänner 2009 für Reinigungsleistungen Q3 Dezember 2008 und Jänner 2009 sowie bei der Q4 für den Zeitraum 21. November 2008 bis 31. Dezember 2008 insgesamt 5 Rechnungen gelegt, aus welchen bei Nettobeträgen von € 2.968,00 (2008) und € 1.608,00 (2009) zu Unrecht Vorsteuern in Höhe von € 593,60 (2008) und € 355,20 (2009) durch die C-GmbH geltend gemacht worden waren (Finanzstrafakt Bl. 170 bis 174). Es erscheint möglich, dass die in den Rechnungen beschriebenen Leistungen noch von E erbracht

worden sind. Laut Äußerung der Buchhalterin H hatte der Beschuldigte am 29. Jänner 2008 vom Magistrat Salzburg eine Bestätigung der Gewerbeberechtigung des E erhalten, ebenso habe er damals laut Abfrage eine gültige UID-Nummer besessen (Finanzstrafakt Bl. 343). Im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten ist nicht erweislich, dass er in Kenntnis von der Begrenzung der UID-Nummer seines Geschäftspartners gelangt ist. Auch eine Verletzung einer Sorgfaltspflicht durch die Unterlassung der Einholung einer neuerlichen Bestätigung einer gültigen UID-Nummer des Genannten ist - zumal in Anbetracht der obigen rechtlichen Ausführungen zum Meinungsstand in der Finanzverwaltung - im Zweifel nicht erweislich. Das diesbezügliche Finanzstrafverfahren ist daher - im Zweifel zu Gunsten für A - einzustellen.

C. In den Jahren 2009 und 2010 war das Buchhaltungsbüro der Dr.I, iiiii, mit der Betreuung der Buchhaltung der C-GmbH betraut, wofür ein Entgelt von € 5.840,00 zuzüglich USt € 1.168,00 (2009) bzw. € 8.080,00 zuzüglich USt € 1.616,00 (2010) gefordert wurde. In den diesbezüglichen 14 Rechnungen war auch eine UID-Nummer der Rechnungslegerin angegeben (Finanzstrafakt Bl. 19, 33 bis 35, 179 bis 181). Laut Äußerung der Buchhalterin H habe sie bei fernmündlicher Abfrage am 31. Oktober 2013 die Auskunft erhalten, dass die UID-Nummer richtig [gültig] wäre (Finanzstrafakt Bl. 343). Tatsächlich war für die - ihre Umsätze gegenüber dem Fiskus verheimlichende - Buchhalterin Dr.I gar keine UID-Nummer vergeben gewesen; die von ihr benützte UID-Nummer bezog sich auf eine Gastwirtschaft (Finanzstrafakt Bl. 259). Mangels anderslautender Anhaltspunkte ist im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten davon auszugehen, dass dieser von der deliktischen Energie seiner Buchhalterin überrascht worden ist. Auch ist eine Sorgfaltsverletzung des Beschuldigten in Anbetracht der Besonderheit des Falles (Wer erwartet denn schon von der eigenen Buchhalterin mit einem im allgemeinen Geschäftsleben bekannten Buchhaltungsbüro mit mehrjähriger Geschäftsbeziehung, dass diese selbst steuerlich gar nicht erfasst ist?) ebenfalls im Zweifel nicht erweislich: Der Beschuldigte hätte ja wohl auch seine Buchhalterin auffordern müssen, ihm einen Bescheid über die Erteilung ihrer Steuernummer oder die Zuteilung ihrer UID-Nummer vorzuweisen. Das diesbezügliche Finanzstrafverfahren hinsichtlich des Vorwurfes einer schuldhaften Verkürzung von Umsatzsteuer für das Veranlagungsjahr 2009 ist im Zweifel zu Gunsten für A einzustellen.

Soweit im Zusammenhang mit den Rechnungen der Dr.I auch Vorsteuern des Jahres 2010 betroffen waren, hat der Spruchsenat ohnehin bereits das Verfahren (wenngleich wohl eher versehentlich, weil die Möglichkeit einer Bestrafung nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG bei vorgeworfener bedingt vorsätzlicher Vorgangsweise des Beschuldigten nicht wahrnehmend) eingestellt.

D. Ein erstmals als Geschäftspartner der C-GmbH auftretender Geschäftsmann hat für eine Zimmerreinigung durch das Unternehmen eines gewissen J im Hotel Q5, Örtlichkeit unbekannt, vermutlich Innsbruck, in einem unbekannten Leistungszeitraum ein Entgelt von € 1.877,00 zuzüglich USt € 377,40 gefordert. In der diesbezüglichen Rechnung vom 3. September 2009, unterfertigt von K, ist eine unbekannte Firmenanschrift angeführt

(Finanzstrafakt Bl. 42); an der Anschrift "jjjjj" findet sich kein Reinigungsunternehmen. Ebenso ist die in der Rechnung angeführte UID-Nummer nicht für "J" vergeben (Prüfungsfeststellungen ABNrxxx, Finanzstrafakt Bl. 19). Laut Äußerung der Buchhalterin H hatte J (von ihr bezeichnet als J+) laut einer Abfrage beim Bundesministerium für Wirtschaft sein Gewerbe am 12. August 2009 angemeldet; durch den Ausfall eines Geschäftspartners habe eine Konventionalstrafe gedroht, weswegen J+ als schneller Ersatz zum Einsatz gekommen sei. Infolge des Zeitdruckes sei auf die Prüfung der UID-Nummer vermutlich "vergessen" worden (Finanzstrafakt Bl. 343). Eine nachträgliche Rechnungsberichtigung konnte nicht mehr herbeigeführt werden, wohl weil K bzw J nicht greifbar gewesen sind. Tatsächlich mag der Zeitdruck wohl für die Auftragsvergabe gegolten haben, nicht aber mehr für die Überprüfung der Korrektheit der Rechnung, für welche zumindest vor ihrer Bezahlung auch eine allenfalls eingeschränkte Kooperationsbereitschaft des K bzw. des J alias J+ gegeben gewesen wäre. Auszugehen ist davon, dass K oder J vor Auftragsvergabe wie üblich zur Vorlage eines Gewerbescheines und entsprechender Bescheidkopien vom Finanzamt aufgefordert worden ist. Der Umstand, dass die Einsicht in Bescheidkopien des Finanzamtes nicht möglich war, eine Rechnungsberichtigung in Bezug auf Leistungsort und Leistungszeitraum ebenfalls nicht möglich war, ist dem Beschuldigten - unterstellt man seinen Mitarbeitern und denen seines Steuerberaters entsprechende Gewissenhaftigkeit bei ihrer Arbeit - auch die Bedenklichkeit der gelegten Rechnung zumindest zur Kenntnis gebracht worden. Zumal in Anbetracht seiner Arbeitsüberlastung hat dieser aber keine Veranlassungen getroffen und ernstlich in Kauf genommen, dass nicht zustehende Vorsteuer geltend gemacht werde, hat sich aber damit auch abgefunden. Der Beschuldigte hat eine vorsätzliche Verkürzung von € 377,40 an Jahresumsatzsteuer für 2009 nach § 33 Abs. 1 FinStrG zu verantworten.

E. L, ein Geschäftspartner des Beschuldigten, hat in seinen ersten beiden Rechnungen gegenüber der C-GmbH vom 19. und 31. Jänner 2009 für im Jänner 2009 erbrachte Reinigungsarbeiten im Q6 ein Entgelt von € 2.342,40 zuzüglich USt € 468,46 gefordert, aber keine UID-Nummer ausgewiesen (Finanzstrafakt Bl. 36 f). Dies laut Äußerung der Buchhalterin H "denkbar" deswegen, weil zum Zeitpunkt der Rechnungslegung eine UID-Nummer für den Geschäftspartner noch nicht vergeben gewesen ist (Finanzstrafakt Bl. 343). Ein Vorsteuerabzug war nicht zulässig. Eine spätere Berichtigung der Rechnungen ist nicht möglich gewesen, wohl, weil L nicht mehr greifbar gewesen ist. Auszugehen ist davon, dass L vor Auftragsvergabe wie üblich auch zur Vorlage eines Gewerbescheines und entsprechender Bescheidkopien vom Finanzamt aufgefordert worden ist. Unterstellt man den Mitarbeitern des Beschuldigten und denen seines Steuerberaters entsprechende Gewissenhaftigkeit bei ihrer Arbeit, ist dem Beschuldigten die Bedenklichkeit des abgabenrechtlichen Sachverhaltes zumindest zur Kenntnis gebracht worden. Dies schon auch deswegen, weil L in seinen weiteren Rechnungen, neben weiterhin fehlender UID-Nummer, auch keine Mehrwertsteuer ausgewiesen hatte, sodass auch aus diesem (noch offensichtlicherem) Grund kein Vorsteuerabzug möglich gewesen ist (Finanzstrafakt Bl. 38 bis 41). Zumal in Anbetracht seiner Arbeitsüberlastung hat A aber keine Veranlassungen

getroffen und ernstlich in Kauf genommen, dass bezüglich derjenigen Rechnungen, in denen eine USt ausgewiesen gewesen ist, nicht zustehende Vorsteuer geltend gemacht werde, und sich damit auch abgefunden. Der Beschuldigte hat eine vorsätzliche Verkürzung von € 468,46 an Jahresumsatzsteuer für 2009 nach § 33 Abs. 1 FinStrG zu verantworten.

F. Der Geschäftspartner M hat in 15 Rechnungen (beginnend ab 20. Oktober 2009) gegenüber der C-GmbH für Reinigungsarbeiten in den Jahren 2009 und 2010 Entgelte in Höhe von € 13.755,00 zuzüglich USt € 2.751,00 (2009) und € 19.867,77 zuzüglich USt € 3.973,55 - abzüglich Skonti - gefordert (Prüfungsfeststellungen ABNrxxx, Finanzstrafakt Bl. 20). In den diesbezüglichen Rechnungen war sehr wohl eine für den genannten vergebene UID-Nummer ausgewiesen (Finanzstrafakt Bl. 43 bis 45, 189 bis 191), welche jedoch bereits seit dem 26. August 2008 wieder gesperrt gewesen war (Finanzstrafakt Bl. 20). Hätte man bei Aufnahme der Geschäftsbeziehung tatsächlich eine Abfrage hinsichtlich der UID-Nummer durchgeführt, wäre ersichtlich geworden, dass ein Vorsteuerabzug tatsächlich unzulässig gewesen ist. Es erscheint möglich, dass die in den Rechnungen beschriebenen Leistungen tatsächlich von M erbracht worden sind. Laut Äußerung der Buchhalterin H läge ein "unbeabsichtigter Fehler" vor, zumal M eine gültige Gewerbeanmeldung vorgelegt habe (Finanzstrafakt Bl. 344). Denkbar ist wohl auch, dass er den veralterten Bescheid über die ihm ursprünglich erteilte UID-Nummer vorgewiesen hat. Im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten ist nicht erweislich, dass er in Kenntnis von der Begrenzung der UID-Nummer seines Geschäftspartners gelangt ist. Möglicherweise ist er auch tatsächlich davon ausgegangen, dass eine aktuelle Überprüfung der UID-Nummer durch seine Mitarbeiter stattgefunden hatte. Das diesbezügliche Finanzstrafverfahren hinsichtlich des Vorwurfes einer schuldhaften Verkürzung von Umsatzsteuer für das Veranlagungsjahr 2009 ist im Zweifel zu Gunsten für A einzustellen.

Soweit im Zusammenhang mit den Rechnungen des M auch Vorsteuern des Jahres 2010 betroffen waren, hat der Spruchsenat ohnehin bereits das Verfahren (wenngleich wohl eher versehentlich, weil die Möglichkeit einer Bestrafung nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG bei vorgeworfener bedingt vorsätzlicher Vorgangsweise des Beschuldigten nicht wahrnehmend) eingestellt.

G. Auf den 15 Rechnungen der N-GmbH, Geschäftsführer O, gegenüber der C-GmbH, beginnend ab 30. Juni 2009 bis 13. Juli 2009, mit welchen für Hausbetreuung, Reinigungsdienste, Abwaschaushilfe etc in den Monaten Juni und Juli 2009 Entgelte in Höhe von € 17.678,27 zuzüglich USt € 3.535,65 - abzüglich Skonti - gefordert worden sind, fehlt sämtlich der Ausweis einer UID-Nummer (Finanzstrafakt Bl. 46 bis 55, 192 bis 201), dies schon auch deswegen, weil die UID-Nummer für den Geschäftspartner erst am 21. Juli 2009 vergeben worden war (Prüfungsfeststellungen ABNrxxx, Finanzstrafakt Bl. 20 f). Ohne nachträgliche Berichtigung der Rechnungen war die Geltendmachung von Vorsteuern unzulässig. Diese Rechnungsberichtigungen sind unterblieben, wohl, weil O für den Beschuldigten nicht mehr greifbar war. Auszugehen ist davon, dass O vor

Auftragsvergabe wie üblich auch zur Vorlage eines Gewerbescheines und entsprechender Bescheidkopien vom Finanzamt aufgefordert worden ist. Unterstellt man den Mitarbeitern des Beschuldigten und denen seines Steuerberaters entsprechende Gewissenhaftigkeit bei ihrer Arbeit, ist dem Beschuldigten die Bedenklichkeit des abgabenrechtlichen Sachverhaltes zumindest zur Kenntnis gebracht worden. Zumal in Anbetracht seiner Arbeitsüberlastung hat A aber keine Veranlassungen getroffen und ernstlich in Kauf genommen, dass bezüglich der unberichtigten Rechnungen nicht zustehende Vorsteuer geltend gemacht werde, und sich damit auch abgefunden. Der Beschuldigte hat eine vorsätzliche Verkürzung von € 3.535,65 an Jahresumsatzsteuer für 2009 nach § 33 Abs. 1 FinStrG zu verantworten.

H. Unter anderem in 3 Rechnungen vom 31. Oktober 2009 hat P gegenüber der C-GmbH für von ihrem Unternehmen PPP geleistete Reinigungsdienste, wohl für Oktober 2009, Entgelte in Höhe von € 3.402,00 zuzüglich USt € 680,40 eingefordert (Finanzstrafakt Bl. 57 bis 59). Ihre am 23. September 2009 vergebene UID-Nummer war jedoch am 22. Oktober 2009 gesperrt und erst am 16. August 2010 wieder freigegeben worden, bis sie am 17. September 2010 endgültig begrenzt worden ist (Prüfungsfeststellungen ABNrxxx, Finanzstrafakt Bl. 21). Daraus folgt wohl, dass streng genommen diese Vorsteuer im Veranlagungsjahr 2009 nicht zugestanden ist, vermutlich aber im Veranlagungsjahr 2010. Die Sperre der UID-Nummer am 22. Oktober 2009 ist der C-GmbH nicht bekannt geworden. Auch eine Verletzung einer Sorgfaltspflicht durch die Unterlassung der Einholung einer neuerlichen Bestätigung einer gültigen UID-Nummer bezüglich der Genannten ist - zumal in Anbetracht der obigen rechtlichen Ausführungen zum Meinungsstand in der Finanzverwaltung - nicht erweislich. Das diesbezügliche Finanzstrafverfahren ist im Zweifel zu Gunsten für A einzustellen.

I. Ab Jänner 2009 ist eine Fa. "RRRR" gegenüber der C-GmbH als Geschäftspartner tätig geworden. Ein Unternehmen mit dem Firmenbestandteil "RR" ist steuerlich nicht erfasst gewesen, ebenso war logischerweise diesbezüglich auch keine UID-Nummer vergeben worden (Prüfungsfeststellungen ABNrxxx, Finanzstrafakt Bl. 21). Die ersten beiden Rechnungen Nr. 003 und 004 vom 15. und 31. Jänner 2009 für im Jänner 2009 geleistete Reinigungsdienste in den Objekten Q7 und Q8 weisen keine UID-Nummer auf (Finanzstrafakt Bl. 67 f, 213 f). Der der C-GmbH bzw. dem Beschuldigten mitgeteilte Firmenwortlaut war tatsächlich laut den Subunternehmerverträgen "RRR"; der Name des Geschäftspartners lautete auf R (Finanzstrafakt Bl. 75 bis 84), nunmehr: S (Finanzstrafakt Bl. 361); dieser war aber steuerlich nicht erfasst und wurde für ihn auch keine UID-Nummer vergeben (Finanzstrafakt Bl. 21). Auf den weiteren 13 Rechnungen des RRRR für Zimmerreinigungsdienste scheint eine UID-Nummer auf, welche aber für T vergeben worden war (Finanzstrafakt Bl. 21 f, 215 bis 217). Aus den solcherart gelegten Rechnungen mit einem ausgewiesenen Entgelt in Höhe von insgesamt € 55.865,37 zuzüglich USt € 11.173,07 (2009) und € 27.341,40 zuzüglich USt € 5.468,28 (2010) - abzüglich Skonti - für Zimmerreinigungsleistungen war der Abzug von Vorsteuern nicht zulässig. Auszugehen ist davon, dass R vor Auftragsvergabe wie üblich auch zur Vorlage

eines Gewerbescheines und entsprechender Bescheidkopien vom Finanzamt aufgefordert worden ist, er aber entsprechende Bescheide der Abgabenbehörde mangels steuerlicher Erfassung nicht beibringen konnte. Auch eine Berichtigung der Rechnungen ohne UID-Nummer, zu welcher wohl angedrängt worden ist, war unterblieben. Unterstellt man den Mitarbeitern des Beschuldigten und denen seines Steuerberaters entsprechende Gewissenhaftigkeit bei ihrer Arbeit, ist dem Beschuldigten die Bedenklichkeit des abgabenrechtlichen Sachverhaltes zumindest zur Kenntnis gebracht worden. Zumal in Anbetracht seiner Arbeitsüberlastung hat A aber keine Veranlassungen getroffen und ernstlich in Kauf genommen, dass bezüglich der unberichtigten Rechnungen nicht zustehende Vorsteuer geltend gemacht werde, und sich damit auch abgefunden. Der Beschuldigte hat eine vorsätzliche Verkürzung von € 11.173,07 an Jahresumsatzsteuer für 2009 nach § 33 Abs. 1 FinStrG zu verantworten.

Soweit im Zusammenhang mit den Rechnungen des R alias S Vorsteuern des Jahres 2010 betroffen waren, hat der Spruchsenat das Verfahren (wenngleich wohl eher versehentlich, weil die Möglichkeit einer Bestrafung nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG bei vorgeworfener bedingt vorsätzlicher Vorgangsweise des Beschuldigten nicht wahrnehmend) eingestellt.

J. Auf den 15 Rechnungen der wohl (vorerst) steuerlich nicht erfassten U, welche für im Oktober bis Dezember 2010 erbrachte "diverse Regiearbeiten" und Hausbetreuungen durch das Unternehmen "Uuu" € 11.415,43 zuzüglich USt € 2.283,09 - abzüglich Skonti - an die C-GmbH gelegt worden sind, fehlt sämtlich die Angabe einer UID-Nummer (Finanzstrafakt Bl. 22 und 229 f). Das diesbezügliche Finanzstrafverfahren gegen den Beschuldigten ist vom Spruchsenat eingestellt worden.

K. Auch hinsichtlich eine im Zusammenhang mit einer privat verwendete Wohnlandschaft geltend gemachte Vorsteuer in Höhe von € 443,98 (Rechnung vom 23. Oktober 2010) hat der Spruchsenat das Finanzstrafverfahren eingestellt.

Zu den vorgeworfenen nicht entrichteten bzw. nicht abgeführten Lohnabgaben für die Lohnzahlungszeiträume Jänner 2009 bis Dezember 2011 in Höhe von insgesamt € 29.126,34:

Es mangelt dem Spruchsenatserkenntnis an näheren Ausführungen. Die strafrelevanten Beträge sind jahresweise und hinsichtlich der Dienstgeberbeiträge und der Zuschläge zu diesen überdies in Gesamtsummen zusammengefasst.

Der Stellungnahme der damaligen Amtsbeauftragten vom 16. April 2014 an den Spruchsenat ist zu entnehmen, dass in dieser Höhe "Abfuhrdifferenzen" im Zuge einer GPLA-Prüfung zu ABNr.yyyy, Bericht vom 21. Mai 2013, festgestellt worden seien (Finanzstrafakt Bl. 353).

Diese Bezeichnung ist aber unpräzise: Als Abfuhrdifferenzen werden in diesem Zusammenhang nach dem Sprachgebrauch ansich Differenzen zwischen den Summen

der auf den Lohnkonten errechneten und auch allenfalls von den Arbeitnehmern einbehaltenen Lohnabgaben und den Summen der an die Abgabenbehörde entrichteten bzw. abgeführten Lohnabgaben bezeichnet.

Aus dem zitierten, wenngleich sehr unübersichtlichen Prüfungsbericht geht jedoch hervor, dass der Spruchsenat dem Beschuldigten vorgeworfen hat, sämtliche nach der GPLA-Prüfung für die Lohnzahlungszeiträume Jänner 2009 bis Dezember 2011 nachträglich vorgeschriebenen Lohnabgaben bedingt vorsätzlich nicht am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet zu haben (Ergebnisübersichten der Prüfung, Finanzstrafakt Bl. 282).

Diese nachträglichen Vorschreibungen resultieren einerseits aus der Korrektur von Fehlberechnungen auf den Lohnkonten: Nacherfassung Sachbezug im Zusammenhang mit der festgestellten Überlassung der firmeneigenen PKW an A für Privatfahrten (Bericht, Finanzstrafakt Bl. 268 f), Nacherfassung Sachbezüge im Zusammenhang mit der Privatnutzung der arbeitgebereigenen KFZ durch AN1, AN2 (Finanzstrafakt Bl. 270 f, 276) und durch die Arbeitnehmer AN3, AN4, AN5, AN6, AN7, AN8, AN9, welche gar keinen Privat-PKW besessen haben (Finanzstrafakt Bl. 269 f, 271 f, 276, 279 f), Nacherfassung zu Unrecht steuerfrei belassener Reiseaufwandsentschädigungen bei AN6 und AN3 (Finanzstrafakt Bl. 273 f, 277), Nacherfassung falsch abgerechneter Diäten und Km-Gelder bei AN3 (Finanzstrafakt Bl. 274), Nacherfassung Zahlung an AN10 laut Arbeitsgericht (Finanzstrafakt Bl. 277), Nacherfassung Nachzahlung AN4 und AN11 (Finanzstrafakt Bl. 281), und andererseits aus Abfuhrdifferenzen in Form - geringfügiger - nicht entrichteter Dienstgeberbeiträge in Höhe von € 77,04 und Zuschläge zu diesen in Höhe von € 7,37 betreffend Jänner bis Dezember 2009 und - offenkundig infolge finanzieller Schwierigkeiten - nicht entrichteter Dienstgeberbeiträge in Höhe von insgesamt € 10.332,52 und Zuschläge zu diesen in Höhe von insgesamt € 964,37 betreffend die Lohnzahlungszeiträume November und Dezember 2011 (Finanzstrafakt Bl. 281).

Die nicht abgeführten bzw. nicht entrichteten Lohnabgaben im Zusammenhang mit den Sachbezügen KFZ an den Geschäftsführer und an die Arbeitnehmer betragen für die Lohnzahlungszeiträume Jänner 2009 bis Dezember 2011 insgesamt € 8.806,77, nämlich Lohnsteuer € 7.263,89 + Dienstgeberbeiträge € 1.409,64 + Zuschläge zu Letzteren € 133,24. In freier Beweiswürdigung werden diese Beträge einvernehmlich auf die einzelnen Monate verteilt.

In subjektiver Hinsicht steht die unterbliebene Versteuerung der Privatnutzung der Firmenfahrzeuge in Zusammenhang mit dem die rechtskräftige - und das Bundesfinanzgericht insoweit bindende - Strafverfügung vom 13. September 2012 stützenden Lebensachverhalt: Demnach hat - siehe die Ausführungen eingangs - A vorsätzlich, obwohl sich sämtliche PKW, welche er 2009 für private Zwecke verwendet hat, im Betriebsvermögen der C-GmbH befunden hatten und dort auch für die Privatfahrten des Beschuldigten entsprechende betriebliche Aufwendungen geltend gemacht worden waren, in seinem eigenen steuerlichen Rechenwerk als Gesellschafter-Geschäftsführer der GmbH nochmals zu Unrecht für fiktive private Kraftfahrzeuge entsprechende nicht existierende Betriebsausgaben geltend gemacht. Eine damalige tatsächliche intellektuelle

Befassung mit dem Themenkreis der Nutzung der firmeneigenen Fahrzeuge und einem Bestreben einer rechtswidrigen Abgabenvermeidung kann daher vom Beschuldigten nicht erfolgreich verneint werden. Dabei hat er es ernstlich für möglich gehalten, dass für die im Firmenbereich erfolgte Privatnutzung der PKW eigentlich Lohnabgaben zu erheben wären, was aber nicht geschehe, und sich damit abgefunden, da sein Trachten ja dahin gegangen ist, die Abgabenbelastung zu vermeiden und nicht zu erhöhen. Er hat dann auch ernsthaft damit gerechnet und sich damit abgefunden, dass die diesbezüglichen Lohnabgaben zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten (bzw. bis jeweils zum fünften Tag danach) nicht entrichtet bzw. abgeführt werden würden - was auch geschehen ist. A hat daher in diesem Zusammenhang Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG zu verantworten.

Hinsichtlich der übrigen Fehlberechnungen auf den Lohnkonten im strafrelevanten Zeitraum hingegen ist ein Verschulden des A aus der Aktenlage nicht abzuleiten; diesbezüglich ist das Finanzstrafverfahren mangels Feststellbarkeit eines finanzstrafrechtlichen Fehlverhaltens einzustellen.

Gleiches gilt auch für die geringfügigen Abfuhrdifferenzen an Dienstgeberbeiträgen und Zuschlägen für die Lohnzahlungszeiträume Jänner bis Dezember 2009.

Hinsichtlich der nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit (20. Dezember 2011 und 21. Jänner 2012) entrichteten Dienstgeberbeiträge in Höhe von € 10.332,52 und Zuschläge zu diesen in Höhe von € 964,37 für die Lohnzahlungszeiträume November und Dezember 2011 sind die Abgaben in freier Beweiswürdigung den beiden Lohnzahlungszeiträumen zu gleichen Teilen zuzuordnen.

Laut dem Abgabenkonto der C-GmbH hat sich das Unternehmen in dieser Zeit in einem finanziellen Engpass befunden: So konnte die am 15. Dezember 2011 fällige Zahllast aus der Umsatzsteuervoranmeldung für Oktober 2011 in Höhe von € 37.793,34 erst am 11. Jänner 2012 entrichtet werden und ist auch die am 16. Jänner 2012 fällige Zahllast für November 2011 erst am 24. Februar 2012 entrichtet worden. Die am 15. Februar 2012 fällige Umsatzsteuervorauszahlung für Dezember 2011 in Höhe von € 44.269,99 ist erst am 27. Februar 2012 bekanntgegeben worden und konnte erst mit Saldozahlungen vom 17. und 18. April 2012 beglichen werden.

Gerade in einer derartigen schwierigen Phase eines Unternehmens hat sich der verantwortliche Entscheidungsträger, damals: A, mit der Frage auseinanderzusetzen, welche Geldmittel für welche fälligen Zahlungen in welcher Form verwendet werden sollen. Es ist daher lebensnah, dass hinsichtlich der genannten Dienstgeberbeiträge und Zuschläge, welche wie üblich zeitgerecht berechnet und dem Geschäftsführer bekanntgegeben worden waren, der Beschuldigte zu den Fälligkeitszeitpunkten in Anbetracht des finanziellen Engpasses die Entscheidung getroffen hat, vorerst nur die Lohnsteuern, nicht aber die restlichen Lohnabgaben zu bezahlen und diesbezügliche Geldmittel anderweitig zu verwenden. A hat daher in diesem Zusammenhang Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG zu verantworten.

Der vom Beschuldigten hinsichtlich der Umsatzsteuer 2008 und 2009 verursachte Abgabenausfall ist beglichen; hinsichtlich der vorsätzlich nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichteten Lohnabgaben ist von einer nachträglichen teilweisen Schadensgutmachung im Ausmaß von 31,25 % auszugehen (Vorbringen des Beschuldigten in der mündlichen Verhandlung).

Die Beschwerde des Beschuldigten erweist sich somit teilweise als berechtigt.

Das Begehren des Amtsbeauftragte auf Erhöhung der Strafe verbleibt angesichts der teilweisen Verfahrenseinstellung ohne Erfolg.

Hinsichtlich der Strafbemessung ist auszuführen:

Bei der konkreten Strafbemessung ist gemäß § 23 Abs. 1 FinStrG Grundlage zunächst die Schuld des Täters.

Gemäß § 23 Abs. 2 und 3 FinStrG in der zu den Tatzeiten und den Zeitpunkten der erstinstanzlichen Entscheidungen geltenden Fassung sind bei der Ausmessung der Strafe die Erschwerungs- und Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen und zusätzlich die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen. Die Strafbemessungsvorschriften der §§ 32 bis 35 StGB gelten dabei sinngemäß.

Zusätzlich ist in § 23 Abs. 2 FinStrG ausdrücklich aufgetragen, darauf Bedacht zu nehmen, ob die Verkürzung endgültig oder etwa auch nur vorübergehend eintreten hätte sollen. Im konkreten Fall erschließt sich aus der Aktenlage im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten eine zu den Tatzeitpunkten ins Auge gefasste nur vorübergehende Nichtzahlung in Zusammenhang mit den nicht zeitgerecht entrichteten Lohnabgaben für November und Dezember 2011.

Gemäß § 23 Abs. 4 FinStrG ist im verwaltungsbehördlichen Verfahren bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich nach einem Wertbetrag richtet, die Bemessung der Geldstrafe mit einem ein Zehntel des Höchstmaßes der angedrohten Geldstrafe unterschreitenden Betrag nur zulässig, wenn besondere Gründe vorliegen. Derartige besondere Gründe sind aber der Aktenlage nicht zu entnehmen, siehe die nachstehenden Ausführungen.

Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 1 FinStrG werden gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen der jeweiligen Verkürzungsbeträge geahndet, Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG mit einer Geldstrafe bis zur Hälfte der nicht entrichteten oder abgeführten Selbstbemessungsabgaben, wobei - im Falle mehrerer Finanzstraftaten - zur Bemessung der Geldstrafe gemäß § 21 Abs. 2 FinStrG die Summen der Strafdrohungen zu einer einheitlichen Geldstrafe zusammenzurechnen sind.

Wird jemand, der bereits wegen eines Finanzvergehens bestraft worden ist (hier: der Beschuldigte durch die am 17. September 2012 zugestellte Strafverfügung zu StrNr. 091/2012/00035-001), wegen anderer Finanzvergehen bestraft, für die er nach der Zeit der Begehung schon in dem früheren Verfahren hätte bestraft werden können (hier: die vom Beschuldigten im April 2010 und im Jänner 2011 bewirkten Hinterziehungen an Umsatzsteuer für die Veranlagungsjahre 2008 und 2009 sowie die von ihm in der Zeit vom 20. Februar 2009 bis zum 21. Jänner 2012 begangenen Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG), so ist - wie im gegenständlichen Fall - nach § 21 Abs. 3 FinStrG eine Zusatzstrafe zu verhängen.

Nach ständiger Rechtsprechung ist bei der Ausmessung der Zusatzstrafe zunächst jene Geldstrafe zu ermitteln, die bei gemeinsamer Aburteilung aller Taten zu verhängen gewesen wäre. Von diesem Betrag ist sodann die in der gemäß § 21 Abs. 3 FinStrG zu beachtenden Vorentscheidung verhängte Strafe (hier: die in der zitierten Strafverfügung verhängten € 1.800,00) abzuziehen; der verbleibende Rest ergibt die zu verhängende zusätzliche Geldstrafe.

Es ergibt sich sohin für die Gesamtstrafe ein Strafraumen von € 5.739,10 (ESt 2009) $\times 2 = € 11.478,20$ zuzüglich € 798,36 (USt GmbH 2008 Faktum A) + € 15.554,58 (USt GmbH 2009 Fakten D, E, G und I) = € 16.352,94 $\times 2 = € 32.705,88$ zuzüglich € 7.263,89 (Lohnsteuer 01/2009 bis 12/2011 jeweils € 201,77) + € 1.409,64 (Dienstgeberbeiträge [DB] 01/2009 bis 12/2011 jeweils € 39,16) + € 133,24 (Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen [DZ] 01/2009 bis 12/2011 jeweils € 3,70) + € 5.166,26 (DB 11/2011) + € 5.166,26 (DB 12/2011) + € 482,19 (DZ 11/2011) + € 482,19 (DZ 12/2011) = € 20.103,67 : 2 ergibt € 10.051,84, insgesamt somit € 54.235,92, innerhalb dessen die tatsächliche Gesamt-Geldstrafe auszumessen ist.

Läge auf Seite des Beschuldigten ein durchschnittliches Verschulden vor, hielten sich die Milderungs- und Erschwerungsgründe die Waage und lägen beim Beschuldigten durchschnittliche persönliche und wirtschaftliche Verhältnisse vor, ergäbe sich als Ausgangswert für eine Gesamtgeldstrafe ein Betrag von etwa € 27.000,00.

Hinsichtlich der verfahrensgegenständlichen Hinterziehungen an Umsatzsteuer ist anzumerken, dass hier dem Beschuldigten in der Hauptsache nicht etwa - wie in der Gebäudereinigungsbranche weit verbreitet gewesen - vorzuhalten war, dass zur Verschleierung der tatsächlichen Subunternehmer fiktive Identitäten ins Rechenwerk eingetragen worden waren, sondern die Rechnungen dieser, wenngleich teilweise im Dunkeln gebliebenen Subunternehmer für den Beschuldigten im Nachhinein unbehebbarer Mängel aufgewiesen haben, worüber der Beschuldigte, so der Vorwurf, sich hinweggesetzt hat. Die deliktische Intensität seines Fehlverhaltens erscheint vergleichsweise geringer als übliche abgabenrechtliche Verfehlungen im damaligen Milieu des Finanzstraftäters, der wohl in Anbetracht auch einer gewissen Arbeitsüberlastung seine grundsätzlich gegebene Abgabenredlichkeit nicht durchzuhalten vermochte.

Diese Erwägung zugunsten des A gilt aber nicht für das Geschehen um den KFZ-Aufwand, wo der Beschuldigte betreffend seine eigene Person nicht nur den tatsächlich gewährten Vorteil nicht versteuerte, sondern auch noch doppelt Betriebsausgaben geltend gemacht hat.

Als mildernd ist zu bedenken sind die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit des Finanzstraftäters, die oben dargestellte teilweise Schadensgutmachung, ein Zurücktreten der Spezialprävention infolge der geänderten Lebensumstände des A, seine Mitwirkung an der Aufklärung des strafrelevanten Sachverhaltes, zumal im Rahmen seiner Einlassungen vor dem Spruchsenat, hinsichtlich der nunmehr vorgeworfenen Verkürzungen und Abgabenausfälle ein gewisser Arbeitsdruck des Beschuldigten sowie hinsichtlich der unterbliebenen Entrichtung der Dienstgeberbeiträge für November und Dezember 2001 die finanzielle Schieflage des Unternehmens, welche den Beschuldigten zu seinem Fehlverhalten verleitet hat.

Als erschwerend steht dem die Mehrzahl der deliktischen Vorgänge über Jahre entgegen. Auch ist eine erforderliche Generalprävention zu bedenken.

In gesamter Abwägung dieser Aspekte kann der Ausgangswert auf vorerst € 20.000,00 abgemildert werden.

Die vom Beschuldigten vorgetragenen Sorgepflichten berechtigen aber zu einem Abschlag auf € 16.000,00, wovon in Anbetracht der derzeitigen äußerst schlechten Einkommens- und Vermögenslage des Beschuldigten eine weitere Abmilderung der Gesamtgeldstrafe auf € 9.000,00, das sind 16,59 % des Gesamtrahmens, zulässig ist.

Ein ausdrücklicher Abschlag wegen einer überlangen Verfahrensdauer ergibt eine Gesamtgeldstrafe von € 6.000,00, wovon zu guter Letzt noch die bereits mit der Strafverfügung verhängte Geldstrafe von € 1.800,00 abzuziehen ist.

Gleiches gilt auch für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe, wobei aber der Umstand der derzeitigen schlechten wirtschaftlichen Situation des zu Bestrafenden außer Acht zu lassen ist.

Das vom Spruchsenat zur Anwendung gebrachte "Kaskadensystem" findet mangels gesetzlicher Grundlage keine Anwendung (vgl. BFG 4.2.2016, RV/6300010/2014).

Für die Gesamtgeldstrafe ist sohin eine Ersatzfreiheitsstrafe von vier Wochen angemessen, womit sich unter Einrechnung der bereits ausgesprochenen Ersatzfreiheitsstrafe von neun Tagen eine restliche Ersatzfreiheitsstrafe von 19 Tagen ergibt.

Die Verfahrenskosten gründen sich auf § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG, wonach pauschal ein Kostenersatz im Ausmaß von 10 % der Geldstrafe festzusetzen ist.

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. Dem Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes liegt jedoch eine gesicherte Rechtslage zugrunde, wobei sich für Entscheidung die ihr vorangehende Beweiswürdigung und angewandtes Ermessen als wesentlich ergeben haben.

Salzburg-Aigen, am 19. Jänner 2017