

weitere GZ. RM/5300001/2015

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Richard Tannert in der Finanzstrafsache gegen A, geb. xxxx, Personalvermittler und Geschäftsführer, whft. XXX, vertreten durch die Dkfm. Martin Wirtschaftstreuhand- und Steuerberatungsgesellschaft mbH, Linzer Straße 36, 4320 Perg, wegen des Verdachtes der gewerbsmäßigen Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 1 und 2 lit. b iVm. § 38 Abs. 1 lit. a aF bzw. § 38 Abs. 1 nF des Finanzstrafgesetzes (FinStrG), Finanzamt Kirchdorf Perg Steyr, StrNr. 051/2011/00108-001, Amtsbeauftragter Hofrat Dr. Dieter Baumgartner, über die Beschwerden des A vom 6. Juni 2011 gegen 1. die Anordnung von Hausdurchsuchungen durch den Vorsitzenden des Spruchsenates IX beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr als Finanzstrafbehörde vom 2. Mai 2011, ENr. 601107/11, und 2. die Durchführung dieses Hausdurchsuchungsbefehles am 5. Mai 2011 folgendes Erkenntnis gefällt:

- I. Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.
- II. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Verfügung vom 2. Mai 2011 zu ENr. 601107/11 ordnete der Vorsitzende des Spruchsenates IX beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr als Finanzstrafbehörde in der Finanzstrafsache gegen A als Einzelunternehmer und wirtschaftlicher Betreiber der B-s.r.o. die Durchsuchung an

- 1.) der Wohnung sowie der sonstigen zum Hauswesen gehörigen Räumlichkeiten in XX1 [nunmehr: X], welche von A genutzt werden, sowie
- 2.) der Geschäftsräumlichkeiten (Wirtschafts-, Gewerbe- oder Betriebsräume) des Einzelunternehmers A, der C-GmbH, der B-s.r.o. sowie der D-s.r.o.. oder [und] der sonstigen Räumlichkeiten, welche von A genutzt werden, in XX2,

wobei sich die Anordnung [die Durchsuchung] außerdem auf alle Kraftfahrzeuge sowie Schließfächer und Tresore, zu deren Benützung A befugt war, bei Banken und anderen Instituten erstreckte und

nach a) sämtlichen Geschäftsunterlagen des Einzelunternehmers A, b) sämtlichen Unterlagen zur B-s.r.o. und c) allen privaten Unterlagen des Genannten, welche Aufschluss über dessen Lebenshaltungskosten, die Herkunft der diesbezüglichen Mittel und seinen Vermögensstatus geben könnten, betreffend "zumindest ab dem Jahr 2007 bis laufend" [gemeint offenkundig: betreffend einschließlich 2007 bis zum Zeitpunkt der Durchsuchung] gesucht werden sollte.

Die gesuchten Unterlagen bzw. Gegenstände beschrieb der Spruchsenatsvorsitzende beispielhaft mit Buchhaltungs- und Lohnverrechnungsunterlagen, Ausgangs- und Eingangsrechnungen, Kassabücher, Kassabelege, Lieferscheine, Inventuren, Erlösaufschreibungen aller Art, Aufzeichnungen und Belege über Wareneinkauf, Gehaltszahlungen, Stundenaufschreibungen der Dienstnehmer, Anbote und Kostenvoranschläge, Verträge, Aufzeichnungen über Bargeldbewegungen und -verwendungen, Unterlagen zu Vermögenszugängen, Bankunterlagen, Sparbücher, [Unterlagen und Schlüssel zu] Bankschließfächern, Unterlagen betreffend Privataufwendungen, Lebenshaltungskosten, Gründungsunterlagen, Unterlagen zu KFZ-Nutzungen im Inland mit ausländischen Kennzeichen, Aufzeichnungen über Telefonate, EDV-Anlagen (Hard- und Software elektronischer Datenverarbeitungsanlagen und mobile Geräte wie Notebooks etc., sonstige Speichermedien sowie [diesbezügliche] sonstige Hilfsmittel und Unterlagen).

In der Begründung seiner Anordnung führte der Spruchsenatsvorsitzende aus:
A betreibe als Einzelunternehmer in XX2 einen Gewerbebetrieb zur gewerbsmäßigen Vermittlung und Überlassung von Arbeitskräften.

Seit 2008 soll A unter der tschechischen Kapitalgesellschaft B-s.r.o. als Personalvermittler und Subunternehmer in der Baubranche (Baunebengewerbe) am österreichischen Markt auftreten. Die B-s.r.o. gehöre zu 100% dem A und er sei alleiniger Geschäftsführer. Die Gesellschaft wurde im Firmenbuch in E am xx2009 eingetragen, ihr Sitz sei FFF .

Laut Recherchen des Kreditschutzverbandes 1870 handle es sich bei der B-s.r.o. um eine in Tschechien nicht tätige Firma. Das Unternehmen sei in keinen öffentlichen Katalogen, Telefonbüchern und dergleichen geführt. Die Gesellschaft habe keine öffentliche Telefonnummer. Dieser Sachverhalt ergebe sich auch aus der festgestellten Internetpräsentation der B-s.r.o. .

A soll als Geschäftsführer der B-s.r.o. € 85.000,00 als Gehalt im Jahre 2009 [unversteuert] bezogen haben.

Arbeitnehmer der B-s.r.o. seien von der KIAB des Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs und des Finanzamt St. Johann Tamsweg Zell am See auf Baustellen im Inland angetroffen worden.

Der slowakische Arbeiter AN1 habe am 8. Dezember 2010 angegeben, dass er schon seit 2008 für die B-s.r.o. arbeite. A habe ihm und seinen Kollegen mitgeteilt, dass sie nur als Selbständige arbeiten könnten. Der Genannte habe nur Selbständige, ca. 20 Tschechen und Slowaken, beschäftigt.

A habe auch durch den Ankauf des PKW der Marke BMW M3 und dessen Nutzung im Inland mit tschechischen Kennzeichen Umsatzsteuern und Normverbrauchsabgabe hinterzogen.

Es bestehe weiters der Verdacht, dass A [in gleicher Weise] die Firma C-s.r.o. mit gleicher Adresse wie die B-s.r.o. in Tschechien für steuerschonende Zwecke gegründet habe.

Es bestehe daher der begründete Verdacht, dass A als Einzelunternehmer durch Vorschreibung der B-s.r.o. unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht zumindest seit 2007 Verkürzungen an Umsatzsteuer und Einkommensteuer, sowie an Lohnabgaben, aber auch an Normverbrauchsabgabe und Kraftfahrzeugsteuer in noch zu bestimmender Höhe bewirkt und damit Finanzvergehen der gewerbsmäßigen Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1, § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG und § 38 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen habe.

Die Höhe der hinterzogenen Abgaben berechnete der Spruchsenatsvorsitzende vorläufig wie folgt:

Bei einem Stundenlohn von € 15,00 sei davon auszugehen, dass ein Arbeiter brutto pro Monat € 2.000,00 verdiene. Daraus ergäben sich bei einer durchschnittlichen Beschäftigung von fünf Arbeitnehmern folgende Abgabennachforderungen:

Lohnsteuer: 1 Arbeitnehmer monatlich € 222,86, 5 Arbeitnehmer monatlich € 1.114,30; daher 05-12/2009 € 8.914,40 + 01-12/2010 € 13.371,60 + 01-03/2011 € 3.342,90; somit gesamt € 26.743,20.

Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen: 1 Arbeitnehmer monatlich € 90,00, 5 Arbeitnehmer monatlich € 450,00; daher 05-12/2009 € 3.600,00 + 01-12/2010 € 5.400,00 + 01-03/2011 € 1.350,00; somit gesamt € 10.800,00.

Zuschläge zu den obigen Dienstgeberbeiträgen: 1 Arbeitnehmer monatlich € 8,60, 5 Arbeitnehmer monatlich € 43,00; daher 05-12/2009 € 344,00 + 01-12/2010 € 516,00 + 01-03/2011 € 129,00; somit gesamt € 1.032,00.

Am 2. Oktober 2009 habe A von der G-GmbH, BMW-Händler in H, einen BMW M3 um € 56.890,76 erworben. Dieser PKW sei in Tschechien zum Verkehr zugelassen worden, werde jedoch von A laufend im Inland benutzt, wie sich aus einer Anzeige der Polizei ergebe. Da er dabei die tschechische UID-Nummer der B-s.r.o. verwendete,

wären mutmaßlich die folgenden Abgabenbeträge hinterzogen worden: Umsatzsteuer € 11.378,15 und Normverbrauchsabgabe € 14.823,02.

Der [solcherart derzeit errechnete] Gesamtbetrag an hinterzogenen Abgaben betrage € 63.169,07.

Aufgrund des derzeitigen Verfahrensstandes könne noch nicht von einer gerichtlichen Zuständigkeit ausgegangen werden, weshalb der Spruchsenatsvorsitzende zur Anordnung der Hausdurchsuchungen zuständig gewesen wäre (Finanzstrafakt zu StrNr. 051/2011/00108-001, Anordnung der Hausdurchsuchung).

Auch wenn die Überschrift bei der schriftlichen Anordnung des Spruchsenatsvorsitzenden lautet auf "Anordnung der Hausdurchsuchung und Personendurchsuchung", ist tatsächlich laut Verfügungsinhalt keine separate Anordnung der Durchsuchung einer Person ergangen (genannter Finanzstrafakt, Anordnung der Hausdurchsuchung).

Am 5. Mai 2011 wurde dem Verdächtigen A durch die beauftragten Organe der Steuerfahndung in der Örtlichkeit XX2 eine Ausfertigung der verfahrensgegenständlichen Anordnung des Spruchsenatsvorsitzenden ausgefolgt.

Im Abschluss wurden nach entsprechender (vergeblicher) Belehrung des Verdächtigen die dortigen von ihm benutzten Geschäftsräume durchsucht und dabei umfangreiche Unterlagen in 35 Ordner mit den Aufschriften "Metalltechnik A-H", "Metalltechnik K", "Metalltechnik L-R", "Metalltechnik S-Z", "Gastgewerbe/Fleischer", "Bewerber / Helfer / Sonstige / Automechaniker", "Bewerber Bürokauffrau", "Bewerber Spanien Gastronomie", "Gas- und Sanitärtechnik, Elektrotechnik, Mechatronika", "Maler, Anstreicher, Lackierer, Tischler, Waldarbeiter", "Platten und Fliesenleger", "Baumeister, Stukkateure, Trockenausbauer, Verputzarbeiten" und den Inhalten PKW Leasing, Fakturenjournal 2009, Stundenaufzeichnung I Technik, Stundenaufzeichnungen 01-03/2011, Auftraggeber ausgeschieden, Stundenaufzeichnungen 2009, Kreditoren 2010, Auszahlung bar, Gewerbescheine, Arbeitsrecht & Kollektiv, Debitoren Journale 2010, Fakturen Auftragnehmer 2010, Bank OP Aufstellung, Kreditoren 2009, Stundenaufzeichnungen 01-05/2010, Stundenaufzeichnungen 06-09/2010, Stundenaufzeichnungen 10-12/2010, Firmenunterlagen B-s.r.o., Unternehmensgründung Verträge & Bestätigungen etc., Angebote 2005 bis 2007, Rechnungen Stundenscheine Mitarbeiter 2009, gekauftes Haus in XX3, Exmitarbeiter, sowie aktuelle Bewerbungsunterlagen, gesammelt in einem Plastiksack, und weitere Bewerbungsunterlagen, Stundenaufzeichnungen und diverse Papiere aus Mistkübeln, gesammelt in zwei Klarsichthüllen, beschlagnahmt (Niederschrift gemäß § 93 Abs. 6 FinStrG vom 5. Mai 2011, Verzeichnis der beschlagnahmten Unterlagen, Finanzstrafakt).

Der Inhalt eines Desktops, einer externen Festplatte und von drei Notebooks wurde kopiert (Bericht IT-Fahndung vom 11. Mai 2011).

Die an der Örtlichkeit aufgefundenen beiden Fahrzeuge, nämlich ein BMW M3, weiß, mit tschechischem Kennzeichen qqqq1, und ein BMW xqxq mit Wechselkennzeichen qqqq2, wurden ebenfalls durchsucht (obgenannte Niederschrift).

Durchsucht wurden auftragsgemäß auch die Wohnräume an der Anschrift XX1, sowie zwei Fahrzeuge, nämlich ein PKW mit dem Kennzeichen qqqq2, und ein VW-Kastenwagen.

Die dortige Durchsuchung wurde durch den Vater des Verdächtigen gestattet, nachdem sich vor Ort herausgestellt hatte, dass A zwar mit dieser Anschrift als Hauptwohnsitz gemeldet war und diese auch gegenüber den Abgabenbehörden als solche ausgab (Niederschrift vom 19. August 2010 nach § 26 Ausländerbeschäftigungsgesetz vor der KIAB Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs, tatsächlich aber seit mehreren Jahren in einem Privathaus mit der Anschrift XXX, zur Untermiete wohnte (Niederschrift gemäß § 93 Abs. 6 FinStrG betreffend diesen Einsatzort, Zeugeneinvernahme des K vom 5. Mai 2011)).

Die Durchsuchung der Wohnräumlichkeiten an der Anschrift XXX, wurde von A gestattet, ohne dass es eines weiteren Hausdurchsuchungsbefehles bedurfte. Dabei wurden diverse relevante Belege (gesammelt in einem Papiersack), ein Ordner mit Ein- und Ausgabenbelegen A 2007 und 2008, sowie 4 Kalender betreffend die Jahre 2006 bis 2008, 2010 aufgefunden und ebenfalls beschlagnahmt. Im dort befindlichen Büro wurde ein Notebook sichergestellt und dessen Inhalt in der Folge kopiert (Niederschrift gemäß § 93 Abs. 6 FinStrG vom 5. Mai 2011, Verzeichnis der beschlagnahmten Unterlagen, genannter Bericht IT-Fahndung, Finanzstrafakt).

Während der Hausdurchsuchungen wurden auch die vormaligen Sekretärinnen des Verdächtigen, L (Frühjahr 2010 bis Herbst 2010) und M (ab 7. November 2010 bis Februar 2011) von der Steuerfahndung aufgesucht und zeugenschaftlich vernommen.

L, geb. IIII in IIII, Tschechien, äußerte sich wie folgt:

Sie habe glaublich im Frühjahr 2010 für A zu arbeiten begonnen und wurde bei der Firma A angemeldet.

Sie wäre für 20 oder 25 Stunden angemeldet gewesen, habe teilweise aber mehr gearbeitet. Ihre Arbeitszeit war meistens von 09.00-15.00 Uhr. Ihr Arbeitsplatz war das Büro in XX2. So viel sie wisse, war sie die erste angestellte Arbeitskraft dort, nach ihr sei eine Slowakin gekommen für lediglich zwei oder drei Monate, deren Namen sie nicht mehr nennen könne. [...]

Ihr Aufgabengebiet habe hauptsächlich das Kontakthalten zu bereits bei der Firma registrierten Bewerbern umfasst. Dabei kontaktierte sie die Personen meist telefonisch, gelegentlich auch schriftlich. Weiters habe sie im Internet Inserate für die Firma geschaltet. Gesucht habe A immer nur in der Slowakei oder Tschechien selbständig Erwerbstätige, d.h., Leute mit tschechischen oder slowakischen Gewerbeschein. Für diese Personen musste dann in Österreich beim Wirtschaftsministerium eine Dienstleistungsanzeige

eingereicht und die entsprechenden Unterlagen beigelegt werden. Sie habe das im Wesentlichen organisiert, d.h., den Arbeitern die Formulare ausgefüllt, dafür gesorgt, dass alle Unterlagen vorliegen usw. Weiters habe sie die Stundenabrechnungen der Arbeiter kontrolliert. Zu ihrer Zeit hätten, glaube sie, zwischen 30 und 40 Personen in den unterschiedlichen Branchen gearbeitet (Schweißer und Schlosser, sämtliche Bereiche der Baubranche, LKW Fahrer).

Wenn die Firma Personal benötigte und in der Kartei des Unternehmens keine geeigneten Personen vermerkt waren, habe sie ein Inserat geschaltet oder in entsprechenden Foren im Internet gesucht (zB. www.prace.ct oder www.slando.cz). Sie habe dabei die österreichische Bürotelefonnummer aus XX2 angegeben und die E-Mailadresse xx@xx.at verwendet. Bewerber hätten sie im Normalfall per E-Mail kontaktiert und sie habe dann zurückgerufen. In diesem Telefonat wurde bei Entsprechen vereinbart, dass [der Arbeitnehmer] zu einem Vorstellungsgespräch nach Österreich, ins Büro XX2, kommt. Dazu sollten sie die notwendigen Unterlagen für die Dienstleistungsanzeige, insbesondere den ausländischen Gewerbeschein, den Lehrbrief und einige andere Dokumente mitbringen. Bei diesen Bewerbungsgesprächen wäre sie immer als Dolmetscherin dabei gewesen. In den Gesprächen wurde der Arbeitsumfang sowie der Lohn vereinbart. Wenn es zu einer Einigung kam, wurde ein Schriftstück aufgesetzt. In ihrer Zeit wären diese Schreiben zuerst als "Dienstvertrag" und dann als "Inkassovollmacht" betitelt worden. Zuvor, das habe sie in der Kartei gesehen, sei "Werkvertrag" daraufgestanden. Die Schreiben waren in Deutsch verfasst und in mehreren Fällen habe sie diese übersetzt. [...] Inhaltlich handelte es sich um Vereinbarungen der Firma B-s.r.o. und den tschechischen und slowakischen Selbständigen handelte. Als Ort der Vertragsvereinbarung (neben dem Datum und der Unterschrift) wurde F angegeben. Die Unterfertigung erfolgte aber tatsächlich im Büro in XX2.

Auf die Frage, wie die Fakturierung zwischen A und den Beschäftigten erfolgte: Die Arbeiter haben Stundenzettel oder Leistungsblätter (für Mengenverrechnung) ausgefüllt. Das waren Vordrucke für eine ganze Woche, die sie von A oder auch von L erhalten hätten, auf denen "B" geschrieben stand. Es war vertraglich vereinbart, dass am Ende des Monats (spätestens bis zum 5. des Folgemonats) diese Listen im Büro abgegeben werden sollen und eine Auszahlung binnen 30 Tagen erfolgen werde. Die Zeugin habe, wie vorhin erwähnt, nur die Stundenlisten, soweit es ihr möglich war, kontrolliert. Mit der Fakturierung und den Lohnauszahlungen habe sie nichts zu tun gehabt. Sie habe nur den Leuten oft erklären müssen, warum sie ihr Geld nicht oder nicht vollständig bekommen hätten. In einigen Fällen sei schon beim Einstellungsgespräch Schwarzzahlungen vereinbart worden, in der Form, dass kleinere Baustellen zur Gänze oder nur Teile der vereinbarten Entlohnung schwarz abgerechnet worden wären. Sie habe mitbekommen, dass die Schwarzzahlungen von A bar ausbezahlt worden seien. Weiters wisse sie, dass es zwischen den ausbezahlten Löhnen und den verrechneten Stundensätzen erhebliche Differenzen gegeben habe (z.B. bei den Schweißern € 15/28).

Auch in ihrem Fall sei ebenfalls der Lohn nicht korrekt abgerechnet. Ein Teil des Lohnes wurde unrichtigerweise als Kilometergeld und Diäten in der Lohnverrechnung erfasst. Die dazugehörigen Grundaufzeichnungen wurden manipuliert. Sie habe diese Belege noch zu Hause und stelle sie wenn nötig zur Verfügung.

[...] Glaublich im September 2010 habe A nach einer Baustellenkontrolle durch das Finanzamt große Angst vor einer Kontrolle im Büro gehabt. Dazu sollte sie Unterlagen aus dem Büro entfernen und vorübergehend in der Garage bzw. in der angemieteten Wohnung neben dem Büro lagern und später wieder zurückholen. Weiters sollte sie Daten, die Firmennamen von Kunden beinhalten, vom Computer löschen, was sie auch gemacht habe. Er hat ihr zusätzlich noch Anweisungen gegeben, was sie im Falle einer Kontrolle zu sagen habe. Ab diesem Zeitpunkt wäre für sie klar gewesen, dass sie ihr Dienstverhältnis nicht weiter führen möchte (Protokoll Zeugeneinvernahme, Finanzstrafakt).

M , geb. am mmmm in mm , Slowakei, äußerte sich wie folgt:

Nach ihrem Abschluss des Studiums in H habe sie Arbeit gesucht. Beim AMS [...] habe sie ein Inserat gefunden, in welchem eine Arbeitskraft mit tschechischer und slowakischer Sprachkenntnis [gesucht wurde]. Sie meldete sich beim Betreuer vom AMS und dieser habe ihre Bewerbungsunterlagen direkt an die inserierende Firma geschickt, die sie bis dahin nicht gekannt hatte. In der Folge habe sich telefonisch A bei ihr gemeldet; ein Vorstellungsgespräch in XX2 , wurde vereinbart.

Bei diesem Gespräch habe A der Zeugin ihre Arbeit erklärt. Diese habe bestanden vorwiegend in administrativer Tätigkeit, in Assistenz der Geschäftsleitung, teilweiser Personaleinstellungsprozesse, Anzeigenschaltungen in slowakischen, tschechischen und teilweise auch spanischen Webseiten, Übersetzungstätigkeiten in tschechischer Sprache. Der Verdienst war mit netto € 1.400,00 vereinbart. [Dienstbeginn war der 7. November 2010;] ihre Arbeitszeit dauerte von 08:00 Uhr bis 16:30 Uhr von Montag bis Freitag.

Ihre Tätigkeit wäre es überwiegend gewesen, Gespräche mit Personal in tschechischer Sprache zu führen. Wenn A kam und z.B. 2 Schweißer für die Fa. XY forderte, habe sie entweder aus der Firmen-Datenbank die Bewerber kontaktiert oder selbst Inserate in Gratiswebseiten geschaltet. Oft habe sie die Einstellungsgespräche geführt. Falls A das Einstellungsgespräch führte, wäre sie anwesend gewesen und habe übersetzt. Bei diesen Gesprächen wurde auch die Entlohnung vereinbart.

Sämtliche Einstellungsgespräche [mit] den Arbeitnehmern wurden während ihrer Dienstzeit in XX2 , geführt.

[...]

Auf die Frage, wie die Auszahlungen an die Arbeitnehmer durchgeführt wurden: Bei Dienstbeginn erhielten die Arbeiter einen Vordruck über die Dienstzeiterfassung, welchen sie sich bei den zugeteilten Kunden bestätigen lassen mussten. Am Monatsende haben sie dann diese Tätigkeitsberichte bei der Zeugin oder bei A abgegeben.

Die Auszahlung wurde ausschließlich von A durchgeführt. Sie erfolgte auf ein slowakisches oder tschechisches Konto der Beschäftigten. Von Barauszahlungen wisse sie nur in Form von Vorschüssen. Es gab Mitarbeiter, die stundenweise bezahlt wurden und andere, die nach Leistung entlohnt wurden (z.B. Fliesenleger nach m²).

Die Einteilung der Arbeitskräfte erfolgte durch A oder bei seiner Abwesenheit durch die Zeugin.

Auf die Frage, ob sie einen Firmensitz [ergänze wohl: des oder der Unternehmen kenne, für welche sie gearbeitet habe] im Ausland kenne: Ja, sie kenne den tschechischen Firmensitz der Fa. B-s.r.o. in F ; sie wäre persönlich öfters dort gewesen. Es sei nur die Adresse von Mag.N , des Steuerberaters des A . A übe dort selbst keine Firmenaktivität aus. Es gebe auch kein Büro bzw. keinen Schreibtisch, den A dort nütze. Auch sei nach außen nicht erkennbar, dass dort eine Fa. B-s.r.o. tätig sei (kein Firmenschild). Der Zeugin sei bekannt, dass der Steuerberater Geld für die zur Verfügungstellung der Postadresse von A bekomme. Falls eine tschechische Telefonnummer oder Faxnummer benötigt wurde, wurden die Nummern des tschechischen Steuerberaters bekannt gegeben. Dort wurde auch ca. einmal monatlich die Post für die Fa. B-s.r.o. abgeholt.

Für die Vermittlung der Arbeitskräfte benötige man in Tschechien eine Bewilligung. Dafür sei ein Wohnsitz und Firmensitz in Tschechien nötig. Ihr sei bekannt, dass sich dafür eine Familie zur Verfügung gestellt hat. Sie wisse aber den Namen und die Adresse dieser Personen nicht, glaublich wohnhaft in F oder in der Nähe.

In Österreich sei für die Tätigkeit von ausländischen Arbeitnehmern eine Dienstleistungsanzeige, ausgestellt vom Bundesministerium für Wirtschaft, Familie und Jugend notwendig. Diese Dienstleistungsanzeige wäre bei ca. 80 % [der Arbeitnehmer] nicht oder in nicht gültiger Form vorhanden gewesen. A habe zwecks schnellerer Vermittlung an Kunden die benötigte Zeit für die Erledigung der Dienstleistungsanzeige nicht abwarten wollen.

Im Jänner oder Februar 2011 an einem Feiertag habe eine Partie von Arbeitern auf einer Baustelle gearbeitet. Anlässlich einer Kontrolle durch das Finanzamt wurde beanstandet, dass für diese Tätigkeit am Feiertag keine Genehmigung vorliege und die anwesenden Leasingarbeiter keine gültigen Dienstnehmeranzeigen vorweisen können. Die Mitarbeiter hätten daraufhin versucht, A zu kontaktieren. Dieser war aber nicht erreichbar, weshalb die Arbeiter ihr die Telefonnummer eines Organes der Abgabenbehörde übermittelten. Mit diesem habe sie Kontakt aufgenommen und die Nachreichung der Unterlagen vereinbart. [in der Folge] habe sie sämtliche erforderlichen Unterlagen [zusammen]gesucht. Dafür habe A im nachhinein Rechnungen über Auszahlungen von [vermutlich: Ausgangsrechnungen betreffend] Leistungen der Mitarbeiter ausgestellt [wohl: erstellt], die nur zur Vorlage beim Finanzamt dienten. Ob diese [Rechnungen] wirklich ausbezahlt wurden, könne sie nicht sagen. Sie habe jedenfalls die Mitarbeiter auf diesen Rechnungen unterschreiben lassen müssen und erst dann habe sie alles dem Finanzamt übermitteln dürfen.

A wäre ca. 4 Stunden täglich im Büro gewesen, meistens nachmittags.

Zum Ankauf des weißen BMW's mit tschechischem Kennzeichen gab die Zeugin an, sie wisse, dass A dieses KFZ bei einem BMW-Händler in H gekauft habe. Der Steuerberater in Tschechien habe ihm einen Kontakt bekannt gegeben, wo er das Auto über die Y-Bank in Tschechien finanzieren könnte. Der Hintergrund dieser Aktion sei ihr nicht bekannt. Bei einer Polizeikontrolle in Österreich sollte A vorweisen, dass das Auto überwiegend in Tschechien gefahren wird. Im Zuge von dessen, habe A die Zeugin ersucht, dass sie bei der nächsten Reise nach Tschechien [mutmaßlich vom tschechischen Steuerberater] dortige Tankrechnungen über ein ganzes Jahr organisieren solle. Dazu sei es aber nicht gekommen (Protokoll Zeugeneinvernahme, Finanzstrafakt).

Gegen die Anordnung der Hausdurchsuchung und gegen deren Durchführung hat die Dkfm. Martin Wirtschaftstreuhand- und Steuerberatungsgesellschaft mbH für ihren Mandanten A innerhalb offener Frist Beschwerde erhoben und beantragt, sowohl die Anordnung der Hausdurchsuchungen als auch deren Durchführung als rechtswidrig zu erklären, wozu eine mündliche Verhandlung erfolgen sollte.

Als Begründung wurde ausgeführt:

Die B-s.r.o. sei am xx2009 im Firmenbuch in EE eingetragen worden. Ihr Sitz befindet sich in FFF. Der Geschäftsgegenstand des Unternehmens erstreckt sich auf Inkassoleistungen für tschechische und slowakische Subunternehmer, sowie Vermittlungsleistungen für österreichische Generalunternehmer. Alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer dieser Kapitalgesellschaft sei A.

Aufgrund der der Finanzbehörde unklar erscheinenden Verwendung eines tschechischen KFZ-Kennzeichens sei er mit Vorhalt vom 9. Februar 2011 aufgefordert worden, mehrere Unterlagen beizusammenschaffen bzw. Auskünfte zu erstatten. Dem sei A frist- und ordnungsgemäß mit Stellungnahme vom 14. März 2011 nachgekommen. Darauf erhielt er am 14. April 2011 eine Vorladung, wonach er am 5. Mai 2011 am Finanzamt erscheinen möge. Bei diesem Gespräch sollte er diverse Unterlagen vorlegen und sich zu einigen noch offenen Fragen äußern. Am selben Tag wurde völlig überraschend eine Haus- und Personendurchsuchung durchgeführt, die Gegenstand dieser Beschwerde sei.

Gem. § 93 Abs. 2 FinStrG dürften Hausdurchsuchungen [u.a.] nur dann vorgenommen werden, wenn begründeter Verdacht besteht, dass sich [...] daselbst Gegenstände befinden, die [...] die im Finanzstrafverfahren als Beweismittel in Betracht kommen. Ein Verdacht liege vor, wenn hinreichende tatsächliche Anhaltspunkte die Annahme der Wahrscheinlichkeit des Vorliegens von bestimmten Umständen, nämlich das Begehen eines Finanzvergehens, rechtfertigen (VwGH 20.03.1997, 94/15/0046). Ein solcher Verdacht, der sich auf die Kenntnis von Tatsachen (VwGH 19.5.1994, 92/15/0173, 93/15/0132) hätte stützen können, sei jedoch im gegenständlichen Fall nicht vorgelegen, weshalb die Hausdurchsuchung rechtswidrig gewesen wäre.

[...] Sowohl bezüglich der Normverbrauchsabgabe (NoVA) als auch bezüglich der Lohnabgaben liege eine Abgabenverkürzung nicht vor. Sollte hinsichtlich der Lohnabgaben vom EuGH bzw. den Österreichischen Höchstgerichten entschieden werden, dass unselbständige Arbeitsverhältnisse vorgelegen sind, so hätte es A jedenfalls am erforderlichen Vorsatz gemangelt, wie im Folgenden gezeigt werden sollte:

Bezüglich [der verfahrensgegenständlichen] Lohnsteuern, Dienstgeberbeiträge und Zuschlägen zu diesen sei darauf zu verweisen, dass hinsichtlich aller ihn betreffenden Verwaltungsstrafverfahren Rechtsmittel ergriffen bzw. die Einstellung des Verfahrens angeregt wurde. Dies deshalb, da es sich in allen Fällen um tschechische bzw. slowakische Subunternehmer handle, die aufgrund ihrer Gewerbeberechtigungen ordnungsgemäß (nach Rücksprache mit dem Bundesministerium für Wirtschaft [wohl damals: Wirtschaft, Familie und Jugend]) unter Anzeige ihrer Tätigkeit gemäß § 373a Gewerbeordnung 1994 (GewO) in Österreich tätig wurden.

Es würde den Rahmen dieser Berufung sprengen, auf jeden einzelnen Fall einzugehen, deshalb sollen [die] Hauptargumente in verkürzter Form wiedergegeben werden: Die Rechtsprechung des VwGH (VwGH 13.02.1997, 95/09/154 und 155, VwGH 21.10.1998, 96/09/0183, ...), auf die sich die Behörden immer wieder stützen, wonach einfache Hilfstätigkeiten wie das Verlegen von Fliesen per se nicht als selbständige Tätigkeit erbracht werden können, stehe in unauflösbarem und inakzeptablem Widerspruch zur GewO, die für diese Tätigkeiten einen Gewerbeschein vorsieht. Einen Gewerbeschein könne eine einzelne natürliche Person aber logischerweise nur dann erwerben, wenn sie die dadurch legitimierte Tätigkeit auch selbständig ausüben darf. Diesen massiven Wertungswiderspruch könnte man nur mit einer einschränkenden Interpretation des Ausländerbeschäftigungsgesetzes (AusIBG) ausräumen, indem man annähme, dass der Beschäftigungsbegriff des AusIBG von jenem des ASVG abweiche. Eine solche Interpretation wiederum wäre aber unionsrechtswidrig, und deshalb von den österreichischen Behörden nicht anzuwenden: Zum einen müssen Subunternehmer aus anderen Mitgliedstaaten aufgrund des Diskriminierungsverbotes (Art. 18 AEUV) genauso behandelt werden wie österreichische Subunternehmer (denen die selbständige Ausübung gestattet wird, siehe GewO). Zum Anderen sei die Dienstleistungsrichtlinie (Richtlinie 2006/123/EG vom 12.12.2006 über Dienstleistungen im Binnenmarkt, ABI 2006 L 376/36) zu berücksichtigen, insbesondere deren Art. 16 Abs. 2 lit. e sowie Art. 19 lit. a, die vom österreichischen Gesetzgeber noch nicht umgesetzt wurde, die dennoch aber aufgrund hinreichender Konkretisierung unmittelbare Rechte für den Einzelnen entfalte und die österreichischen Behörden zur richtlinienkonformen Interpretation der österreichischen Gesetze verpflichte.

Fazit: Solange die GewO Ein-Mann-Unternehmen die Möglichkeit der Erlangung eines diesbezüglichen Gewerbescheins einräume, müsse die Ausübung solcher Tätigkeiten durch Ein-Mann-Subunternehmer rechtmäßig erfolgen können. Weder VwGH noch EuGH hätten bisher über diese Rechtsfragen abgesprochen. Selbst wenn also am Ende dieser Verfahren entschieden werden sollte, dass die Rechtsansicht des VwGH mit Unionsrecht

im Allgemeinen und der Dienstleistungsrichtlinie im Besonderen im Einklang stehe, könne niemals von einer vorsätzlichen Abgabenverkürzung gesprochen werden, weshalb der Verdacht der Abgabenhinterziehung diesfalls ins Leere verlaufe.

Bezüglich der behaupteten NoVA-Pflicht sei festzustellen, dass Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet werden, nach § 82 Abs. 8 Kraftfahrgesetz (KFG) 1967 bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dauerndem Standort im Inland anzusehen seien (NoVAR 2008, Rz 33). Auch im Falle einer Fahrzeugüberlassung seitens eines ausländischen Unternehmens an einen Geschäftsführer sei dieser Gegenbeweis zu erbringen (a.a.O., Rz 34), bei geschäftsführenden Gesellschaftern könne davon ausgegangen werden, dass Steuerpflicht bestehe (ebendort). Voraussetzung sei aber stets, dass die Person, von der das Fahrzeug verwendet wird (im [gegenständlichen] Fall die B-s.r.o.), über einen Sitz im Inland verfüge. Dies sei aber nicht der Fall, weshalb eine NoVA-Pflicht niemals entstanden sei. Ihren Sitz habe die B-s.r.o. in F, ebenso ihre Geschäftsleitung.

Es bestehe auch keine Betriebsstätte in Österreich: Da A, der Geschäftsführer der B-s.r.o., für jene nicht im Rahmen eines Dienstverhältnisses, sondern auf Werkvertragsbasis tätig werde, entfalle der Betriebsstättenbegriff des § 81 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988, weshalb zum allgemeinen Betriebsstättenbegriff des § 29 Bundesabgabenordnung (BAO) gegriffen werden müsse. Demnach sei eine Betriebsstätte im Sinne der Abgabenvorschriften jede feste örtliche Anlage oder Einrichtung, die der Ausübung eines Betriebes oder wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes diene. Insbesondere als Betriebsstätten gelten gemäß Abs. 2 leg.cit. die Stätte, an der sich die Geschäftsleitung befindet, Zweigniederlassungen, ..., Geschäftsstellen und sonstige Geschäftseinrichtungen, die dem Unternehmer zur Ausübung des "Betriebes" dienen.

Die Tatsache, dass A, der auch ein österreichisches Einzelunternehmen leite, im Rahmen seines anspruchsvollen Terminkalenders auch des öfteren das Büro desselben Einzelunternehmens für die Zwecke der B-s.r.o. nütze, verwandle dieses Büro aber nicht automatisch in eine Betriebsstätte der s.r.o. Wenn ein EDV-Dienstleister im Rahmen eines Werkvertrages die Betreuung des EDV-Systems eines Kunden von zu Hause aus übernimmt, werde seine Wohnung deshalb nicht zur Betriebsstätte des Werkbestellers. Die Kanzlei eines (Ein-Mann-)Steuerberaters werde auch dann nicht zur Betriebsstätte seines Kunden, wenn der Steuerberater zufällig auch Gesellschafter-Geschäftsführer dieses Kunden sein sollte. Würde es sich um ein tschechisches Einzelunternehmen A handeln, läge der Fall freilich anders (siehe etwa VwGH 24.10.1990, 86/13/0032, zum Beispiel der Wohnung eines selbständigen Handelsberaters = Betriebsstätte). Da im Steuerrecht aber hinsichtlich von Kapitalgesellschaften das Trennungsprinzip gilt, sei A getrennt von der B-s.r.o. zu betrachten.

Bezüglich der von der Behörde vorgebrachten Recherchen des KSV1870 sei festzustellen, dass es sich dabei um ein bedauerliches Missverständnis handeln müsse, welchem jederzeit durch Amtshilfeersuchen an die tschechischen Behörden abgeholfen

werden könnte. So sieht etwa Art. 25 des DBA Österreich-Tschechien umfangreiche Informationsaustauschmöglichkeiten zwischen unseren beiden Ländern vor. Nach Ansicht des VwGH könne eine österreichische Behörde im Verhältnis zur Bundesrepublik Deutschland im Hinblick auf den Rechtshilfeweg von den gebotenen Ermittlungen nur sehr eingeschränkt entbunden werden (VwGH 22.03.1995, 93/13/0076). Nichts anderes könne aber im Verhältnis zu Tschechien gelten: Tschechien sei ebenso wie Deutschland Mitglied der Europäischen Union, kein klassisches Steuerparadies wie etwa die Kanalinseln (siehe VwGH 17.11.2005, 2001/13/0247), es bestünden die bereits genannten Möglichkeiten, die nachbarlichen Behörden um Mithilfe zu ersuchen. Es müsse dezidiert festgestellt werden, dass A allen bisherigen Auskunftsersuchen der Finanzverwaltung frist- und ordnungsgemäß nachgekommen sei. Im Rahmen dessen habe er auch bereits einen tschechischen Jahresabschluss der B-s.r.o. vorgelegt, aus dem ersehen werden kann, dass die Gesellschaft sehr wohl existiert und in Tschechien Abgaben bezahlt. Mit höchster Verwunderung musste zur Kenntnis genommen werden, dass der zuständige Sachbearbeiter beim Finanzamt Perg [wohl: Kirchdorf Perg Steyr], Herr O, offensichtlich nicht über die vorgenommene Hausdurchsuchung informiert worden war. Mit selbigem war ein Besprechungsstermin an eben diesem Tag vereinbart gewesen, um noch offene Zweifel ausräumen zu können. Falls Herr O auch von den zwischenzeitlich gesetzten Schritten nicht in Kenntnis gesetzt wurde, werde hiermit angeregt, den Jahresabschluss der B-s.r.o. beizuschaffen, um den äußerst belastenden Vorwurf der Nicht- bzw. Schein-Existenz ausräumen zu können. Sobald dies gelungen sei, müsste der Vorwurf der NoVA-Abgabenverkürzung ebenso entfallen, wie jener der Abgabenhinterziehung. Die durchgeführte Hausdurchsuchung sei daher als rechtswidrig zu erklären, ebenso deren Anordnung.

Die Hausdurchsuchung sei auch deshalb als rechtswidrig zu erklären, da eine solche nur dann angeordnet werden dürfe, wenn die Beweissicherung nur durch sie, nicht aber gleichwertig durch andere Maßnahmen erreichbar ist (VwGH 19.5.1994, 92/15/0173, 93/15/0132). A sei aber stets allen Ersuchen um Aufklärung nachgekommen, der Vorhalt sei fristgerecht und ausführlich beantwortet worden, zum am 5. Mai 2011 festgelegten Termin wäre er gerne erschienen. Sowohl im Rahmen der Hausdurchsuchung als auch im Rahmen der später stattgefundenen Sicherstellung habe er den Behörden angeboten, gemeinsam den Sitz der B-s.r.o. zu besuchen, welche gerade einmal eine Autostunde vom Finanzamt Linz entfernt liege. Der VwGH habe bereits erkannt, dass einer Ansicht der Behörde, wonach die Bekanntgabe eines Lagers unter gleichzeitigem Angebot, dieses sofort zu besichtigen, die Berechtigung zur Erlassung des Hausdurchsuchungsbefehls nicht tangiere, nicht geteilt werde. Die gesamte Vorgehensweise der Behörde im vorliegenden Fall sei schlicht und einfach überschließend und unverhältnismäßig. A werde aufgrund relativ undeutlicher Annahmen und Hypothesen (die auf einfachste Art und Weise widerlegt werden könnten) kriminalisiert, anstatt ihm Gelegenheit zur Darlegung des tatsächlichen Sachverhaltes zu gewähren. Die Hausdurchsuchung (inkl. Anordnung) sei daher auch aus diesem Grund als rechtswidrig zu erklären.

Schließlich sei auch noch zu beachten, dass die Sicherstellung von Unterlagen, die der Feststellung der Bemessungsgrundlagen dienen, kein Grund für die Anordnung einer Hausdurchsuchung sei (*Dorazil* in *Dorazil/Harbich*, FinStrG¹⁷, § 93 Abs. 1, Pkt. 2).

Keine der in der Anordnung der Hausdurchsuchung genannten Unterlagen diene zum Beweis darüber, ob es sich bei der B-s.r.o. um eine Domizilgesellschaft handle, oder ob es sich bei den vermittelten Subunternehmern um Arbeitnehmer handle. Im Gegenteil könnten diese Unterlagen nur zur Ermittlung der Umsätze herangezogen werden, weshalb die Anordnung bzw. die darauf erfolgende Hausdurchsuchung rechtswidrig waren, und als solches erklärt werden mögen.

Gemäß § 93 Abs. 3 FinStrG dürften Personen nur dann durchsucht werden, wenn hohe Wahrscheinlichkeit für die Innehabung von Gegenständen der in Abs. 2 bezeichneten Art spricht oder die zu durchsuchende Person eines Finanzvergehens verdächtig ist. Es kann auf die oben getätigten Ausführungen verwiesen werden, die am 5. Mai 2011 durchgeführte Personendurchsuchung sei ebenso als rechtswidrig zu erklären wie die entsprechende Anordnung.

Zu diesem Vorbringen der Verteidigerin hat der Amtsbeauftragte sich wie folgt geäußert:

In der Beschwerde werde das Vorliegen des Tatverdachts als Voraussetzung für die Hausdurchsuchung bestritten und vorgebracht, die Durchsuchung sei nicht verhältnismäßig gewesen, weil alle begehrten Unterlagen in Kooperation mit den Abgabenbehörden vorgelegt worden wären.

Dazu werde Stellung genommen wie folgt:

Die B-s.r.o. habe ihren Sitz in F (Tschechien) und gehöre zu 100% dem Gesellschafter A, der auch alleiniger Geschäftsführer ist.

A war aufgefallen, weil er von der Polizei beim Lenken eines BMW mit tschechischem Kennzeichen angetroffen wurde. Die daraufhin erfolgte Anzeige beim Finanzamt Kirchdorf Perg Steyr wurde bearbeitet, indem ein Vorhalt zur Klärung einiger Sachfragen ergangen ist.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 14. März 2011 habe A angegeben, die B-s.r.o. verfüge über keine Betriebsstätten in Österreich.

Demgegenüber sei aus seiner Visitenkarte, die er im Zuge der Ermittlungen der KIAB Amstetten vorlegte, eindeutig ersichtlich, dass er für die B-s.r.o. von der Zweigniederlassung Austria in XX2, aus tätig werde.

Laut KSV-Auskunft vom 30. August 2010 handelt es sich bei der in Tschechien im Firmenbuch eingetragenen B-s.r.o. um eine sogenannte Briefkastenfirma bzw. Domizilgesellschaft: Trotz mehrmaliger Versuche konnte die Detektei mit der angefragten Firma nicht in Kontakt treten. Diese Firma sei in keinen öffentlichen Katalogen, Telefonbüchern u. dgl. angeführt. Die Gesellschaft habe keine öffentliche Telefonnummer.

Dieser Sachverhalt wäre durch die von der KIAB festgestellte Internetpräsentation der B-s.r.o. bestätigt worden, auch dort scheinen nur österreichische Telefonnummern und Faxnummern auf.

Durch die Aussage des AN1 vom 8. Dezember 2010 bei der KIAB Zell am See, die dem Finanzamt Kirchdorf Perg Steyr erst nach der Vorhaltsbeantwortung und nach erfolgter Vorladung des A zur Kenntnis gebracht wurde, wäre Folgendes bestätigt worden:

- A werde als Geschäftsführer der B-s.r.o. von X aus tätig, den Firmensitz in F kennt AN1 nicht.
- Er und seine auf der Baustelle in Z angetroffenen Kollegen arbeiten schon seit 2008 für A .
- Die Abrechnung erfolgt nach Stunden und wird nach XX2 , gesendet.
- Die B-s.r.o. beschäftige laufend ca. 20 Tschechen und Slowaken als Selbständige.
- etc. etc. etc.

Daraus sei unmittelbar abzuleiten, dass A als Geschäftsführer der B-s.r.o. eine beträchtliche Anzahl von Arbeitnehmern als sogenannte Scheinselbständige in Österreich von der Betriebsstätte X aus beschäftigte.

AN2 habe bei seiner Befragung vom 17. August 2010 in etwa die gleichen Angaben gemacht wie AN1 . Konkret hat er angegeben, dass er nach Quadratmeter verlegter Fliesen bezahlt werde, wobei die Preise von A festgelegt wurden, das Einstellungsgespräch habe in X stattgefunden.

A habe demgegenüber am 19. August 2010 bei der KIAB-Befragung folgendes angegeben:

- Die Mitarbeiter der B-s.r.o. werden in Tschechien beschäftigt.
- Die B-s.r.o. habe mit den Ausländern (Tschechen und Slowaken) nur Inkassoverträge abgeschlossen.
- AN3 und AN2 seien Subunternehmer der B-s.r.o. .
- Bewerbungsgespräche würden in F geführt.
- etc. etc. etc.

Im Straferkenntnis vom 11. April 2011 habe die Bezirkshauptmannschaft X folgendes festgestellt: Tatsächlich wickle der Tatverdächtige seine Geschäfte über seine in XX2 , situierte Firma ab.

Aus all diesen Beweismitteln habe die [Finanzstraf]behörde den in der Anordnung der Haus- und Personendurchsuchung vom 2. Mai 2011 angeführten Tatverdacht ganz konkret abgeleitet.

Aus dem damaligen Verhalten des A wäre überdies zu schließen, dass Beweismittel unterdrückt oder vernichtet werden würden, weshalb ein rasches Tätigwerden geboten gewesen wäre.

Dieser Schluss der [Finanzstraf]behörde wäre durch die am 5. Mai 2011, dem Tag der Durchsuchung, durchgeführte Vernehmung der Zeugin L bestätigt worden: "Abschließend möchte ich angeben, dass glaublich im September 2010 A nach einer Baustellenkontrolle durch das Finanzamt große Angst vor einer Kontrolle im Büro hatte. Dazu sollte ich Unterlagen aus dem Büro entfernen und vorübergehend in der Garage bzw. in der angemieteten Wohnung neben dem Büro lagern und später wieder zurückholen. Weiters sollte ich Daten, die Firmennamen von Kunden beinhalten, vom Computer löschen, was ich auch getan habe. Er hat mir zusätzlich noch Anweisungen gegeben, was ich im Falle einer Kontrolle zu sagen habe".

Im Zuge der Durchsuchung seien Unterlagen über die beschäftigten Arbeiter in der Garage gefunden worden.

Die beschlagnahmten Unterlagen sind in der Folge von den Abgabenbehörden ausgewertet worden.

Laut BP-Bericht vom 20. Juni 2013 zu ABNr. 122062/11, Finanzamt Kirchdorf Perg Steyr, hat A seine gewerbliche Tätigkeit als Einzelunternehmer - so der eingereichte Fragebogen Formular Verf24 - am 17. September 2007 begonnen mit einer Betriebsstätte in XX2. Unter dem Punkt "Genaue Bezeichnung der Tätigkeit" wurde dort die Vermittlung von Geschäftsdienstleistungen angeführt. Konkret hat A Leiharbeiter vermittelt an die Kunden R-GmbH (2007 bis Anfang 2008) sowie S-K.s. (2008 bis ca. Mitte 2009) [andere Personalbereitsteller]. Die S-K.s. ist eine Kommanditgesellschaft, die in Tschechien im Handelsregister eingetragen ist, dort jedoch tatsächlich nie tätig geworden sei. Sie sei an derselben Adresse domiziliert wie die B-s.r.o.. Die Geschäfte wurden von U und V geführt, der Ort der Geschäftsleitung befindet sich am Sitz der R-GmbH in 4020 Linz, die ebenfalls diesen beiden Herren gehört. Es liege somit ein inländisches Unternehmen vor.

Im Frühjahr 2009 hat die B-s.r.o. ihre Geschäftstätigkeit begonnen. Ab diesem Zeitpunkt wurden nicht mehr Leiharbeiter [an andere Personaldienstleister] vermittelt, sondern eigenständig an österreichische Kunden überlassen. Für seine Leistungen, die A als einziger Geschäftsführer erbrachte, erhielt er laut dem Werkvertrag vom 15. Mai 2009 ein [gegenüber dem Fiskus verheimlichtes] Entgelt in Höhe von € 85.000,00 per anno (tatsächlich zugeflossen laut ausgewertetem Bank -Konto).

Laut Aktenlage hat A sein Einzelunternehmen bis zum Frühjahr 2010 völlig allein betrieben, es hat keine Angestellten gegeben. Erst am 19. April 2010 wurde L als Bürokrat in XX2, eingestellt. 2009 sind Fremdleistungen nicht bzw. nur in sehr geringem Ausmaß aktenkundig. A war daher von 2009 bis April 2010 alleine für die B-s.r.o. tätig.
[...]

Ca. Mitte 2009 wurde die Arbeitskräftevermittlung eingestellt und das angemietete Büro in der Folge ausschließlich für den Betrieb der B-s.r.o. genutzt. Der Gewerbebetrieb Arbeitskräftevermittlung wurde daher eingestellt und die vorhandenen Wirtschaftsgüter in den Gewerbebetrieb der B-s.r.o. eingelegt (Betriebsaufgabe bzw. -veräußerung). Der Aufgabegewinn beträgt € 0,00. Sämtliche Aufwendungen und Ausgaben von ca. Mitte 2009 bis April 2011 waren in der Folge bei der B-s.r.o. zu berücksichtigen.

Da der Ort der Geschäftsleitung und somit die einzige Betriebsstätte der S-K.s. im Inland liegt, sind die bisher als nicht steuerbare Auslandserlöse erfassten Umsätze umsatzsteuerbar- und umsatzsteuerpflichtig zu behandeln. [...] (BP-Bericht ABNr. 122062/11, Besprechungsprogramm Pkt.1.a).

Mit Wirkung vom 31. März 2011 hat die B-s.r.o. ihren Gewerbebetrieb an die D-GmbH veräußert, deren Geschäftsführer und mittelbarer 100%-Gesellschafter wiederum A sei; die Gesellschaftsanteile an der B-s.r.o. hat der Genannte am 22. Juni 2011 an Y, Tschechien, abgetreten (Besprechungsprogramm ABNr. 122061/11, Pkt. 1.a).

Bezüglich der zuvor in Österreich steuerlich nicht erfassten B-s.r.o. erging ein Bericht der Betriebsprüfung des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr für das Finanzamt Linz vom 20. Juni 2013, ABNr. 122061/11, betreffend die Vorschreibung von Umsatzsteuer für die Veranlagungsjahre 2009 bis 2011, wonach für die Zeiträume von Mai bis Dezember 2009 ein verheimlicht gewesener, in Österreich steuerpflichtiger Nettoumsatz von € 261.878,99, für 2010 ein solcher von € 280.118,93 und für die Monate Jänner bis April 2011 ein solcher von € 311.667,20 sowie eine daraus resultierende Umsatzsteuer von € 63.753,95 (2009), € 56.023,79 (2010) und € 62.333,44 (2011) festgestellt wurde (Beilage 2 zum hier genannten BP-Bericht).

Der Leistungsumsatz der B-s.r.o. wurde mit € 520.000,00 (05-12/2009), € 880.000,00 (2010) und € 240.000,00 (01-04/2011) ermittelt, weshalb sich nach Abzug der Ausgaben und Aufwendungen, darunter insbesondere der Lohnzahlungen an die tschechischen bzw. slowakischen Arbeitnehmer, dem Entgelt für den Geschäftsführer A und der erforderlichen, aber wohl nicht eingeplanten Abgabenrückstellungen Verluste von € -46.210,87 (2009), € -269.093,48 (2010) und € -68.625,71 (2011) ergeben haben (Beilage 2 zum hier genannten BP-Bericht ABNr. 122061/11).

Laut den Feststellungen des Prüfer-Teams ist das Personalleasinggeschäft der B-s.r.o. mit den österreichischen Kunden von der Betriebsstätte in XX2, aus betrieben worden. Dort hat sich bis zum Mai 2011 auch der Ort der Geschäftsleitung befunden, weshalb die B-s.r.o. auch als in Österreich ansässig im Sinne des Art. 4 Doppelbesteuerungsabkommen Tschechien beurteilt wurde und der wirtschaftliche Erfolg größtenteils (mit Ausnahme eines geringfügigen Restes für F) der genannten Betriebsstätte in X zugerechnet wurde (Beilage 1 zum BP-Bericht ABNr. 122061/11).

In umsatzsteuerlicher Hinsicht wurde im Prüfungsbericht zu ABNr. 122061/11 (ergänzende Begründung, Seite 3 bis 6) ausgeführt wie folgt:

Der Begriff der umsatzsteuerrechtlichen Betriebsstätte sei deutlich enger gefasst als § 29 BAO und Art. 5 OECD-MA. Es sei zu untersuchen, wo der Unternehmer den "Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit" hat und ob es weitere "feste Niederlassungen" gibt, "von wo aus die Umsätze bewirkt worden sind "

Die Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28.11.2006 definieren in Titel XI, Kapitel 1, Abschnitt 1, den Begriff Steuerschuldner gegenüber dem Fiskus: Für die Zwecke der Anwendung dieses Abschnitts gilt gemäß Art. 192a ein Steuerpflichtiger, der im Gebiet des Mitgliedstaats, in dem die Steuer geschuldet wird, über eine feste Niederlassung verfügt, als nicht in diesem Mitgliedstaat ansässig, wenn die folgenden Voraussetzungen erfüllt sind:

- a) er liefert steuerpflichtig Gegenstände oder erbringt steuerpflichtig eine Dienstleistung im Gebiet dieses Mitgliedstaats;
- b) eine Niederlassung des Lieferers oder Dienstleistungserbringens im Gebiet dieses Mitgliedstaats ist nicht an der Lieferung oder Dienstleistung beteiligt.

Für die Durchführung des Artikels 192a der Richtlinie 2006/112/EG werde gemäß Art. 53 Abs. 1 EU-DVO 282/2011 eine feste Niederlassung eines Steuerpflichtigen nur dann berücksichtigt, wenn diese feste Niederlassung einen hinreichenden Grad an Beständigkeit sowie eine Struktur aufweist, die es ihr von der personellen und technischen Ausstattung her erlaubt, die Lieferung von Gegenständen oder die Erbringung von Dienstleistungen, an der sie beteiligt ist, auszuführen. Verfügt ein Steuerpflichtiger über eine feste Niederlassung in dem Gebiet des Mitgliedstaats, in dem die Mehrwertsteuer geschuldet wird, gilt diese feste Niederlassung gemäß Abs. 2 als nicht an der Lieferung von Gegenständen oder der Erbringung von Dienstleistungen im Sinne des Artikels 192a Buchstabe b der Richtlinie 2006/112/EG beteiligt, es sei denn, der Steuerpflichtige nutzt die technische und personelle Ausstattung dieser Niederlassung für Umsätze, die mit der Ausführung der steuerbaren Lieferung dieser Gegenstände oder der steuerbaren Erbringung dieser Dienstleistungen vor oder während der Ausführung in diesem Mitgliedstaat notwendig verbunden sind. Wird die Ausstattung der festen Niederlassung nur für unterstützende verwaltungstechnische Aufgaben wie z.B. Buchhaltung, Rechnungsstellung und Einziehung von Forderungen genutzt, so gilt dies nicht als Nutzung bei der Ausführung der Lieferung oder der Dienstleistung.

Ergänzend dazu werde auf das Urteil des EuGH vom 28.6.2007, Es. C-73/06, hingewiesen: Nach einer auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer gefestigten Rechtsprechung verlange der Niederlassungsbegriff einen durch das ständige Zusammenwirken der für die Erbringung bestimmter Dienstleistungen erforderlichen Personal- und Sachmittel gebildeten Mindestbestand. Daher setzt er einen hinreichenden Grad an Beständigkeit sowie eine Struktur voraus, die von der personellen und technischen Ausstattung her eine autonome Erbringung der betreffenden Dienstleistungen ermöglicht. Eine feste Einrichtung, die nur dazu verwendet wird, für das Unternehmen Tätigkeiten vorbereitender Art oder Hilfsätigkeiten vorzunehmen, wie z.B. das Anwerben von Personal oder den Ankauf von für die Durchführung der Unternehmenstätigkeit erforderlichen Sachmitteln,

sei keine feste Niederlassung. Gleichlautendes habe der UFS in seiner Entscheidung vom 31.5.2012, RV/0147-I/12, festgestellt.

Im Zuge der Außenprüfung - insbesondere durch die Durchsuchung vom 5. Mai 2011 - habe [aber] klar ermittelt werden können, dass sich die gesamte für die Erbringung der Personalgestellungsleistungen (Dienstleistungen) erforderliche Infrastruktur (Wirtschaftsgüter und Personal) in XX2 , befunden habe. Dazu gehörten insbesondere:

- Büroräume
- Büro- und Geschäftsausstattung
- EDV-Ausstattung (PCs, Server, etc.)
- Datenbank Leasingpersonal (Papierform)
- Abrechnungen mit den Kunden
- Abrechnungen mit den Leasingarbeitern
- Bankkontounterlagen
- Schriftverkehr und Emailverkehr
- Sonstige Geschäftsunterlagen
- Telefon- und Faxverbindung
- ab April 2010 eine Mitarbeiterin (Halbtagskraft)
- ab April/Mai 2009 ein Außendienstmitarbeiter für die Kundenbetreuung, etc.

Besondere Bedeutung komme der umfangreichen Datenbank (Arbeitnehmerkartei in Papierform) zu, mit der das Leasingpersonal verwaltet werde. Am 5. Mai 2011 habe A bei der Durchsuchung darauf bestanden, dass diese Datenbank nicht beschlagnahmt werden dürfe, weil er sonst sein Personalgestellungsgewerbe mit der neu gegründeten D.GmbH nicht mehr ausüben könne. Aus der Struktur der am 5. Mai 2011 in XX2 , vorgefunden Ausstattung und Unterlagen und aus Zeugenaussagen gehe eindeutig hervor, dass sich diese Wirtschaftsgüter auch schon vor der Gründung der D.GmbH dort befunden haben und von der B-s.r.o. intensiv genutzt wurden.

Auf den von der B-s.r.o. ausgestellten Ausgangsrechnungen sei ausdrücklich der Hinweis "Niederlassung Austria – XX2 – {Telefonnummer Anschlussstelle XX2 } – {Faxnummer Anschlussstelle XX2 } [...]" angebracht, wobei ausschließlich inländische Telefon- und Faxverbindungen verwendet werden. Die Fakturierung mit der tschechischen UID-Nummer erfolgte daher zu Unrecht. Die Rechnungen wurden auch nicht in F ausgestellt. Bei ihrem Zahlungsverkehr mit den Kunden verwendete die B-s.r.o. ausschließlich inländische Bankverbindungen (zuerst Bank-A , dann Bank X).

Vertragsabschlüsse mit den Kunden wurden in der Regel von A persönlich vor Ort bei den Kunden getätigt, wobei er jedoch von der Betriebsstätte in X aus tätig wurde. Es konnten jedoch auch Kundenkontakte in der Betriebsstätte in X selbst festgestellt werden.

Die einzige feste Niederlassung, von der aus die Personalgestellungsumsätze der B-s.r.o. bewirkt worden sind, habe sich von Beginn an im Jahre 2009 bis zur Betriebsveräußerung im Mai 2011 in XX2 , befunden. Sämtliche Erlöse unterlagen daher der österreichischen

Umsatzsteuer, Steuerschuldner sei gemäß § 19 Abs. 1 erster Satz UStG 1994 die Unternehmerin B-s.r.o. , die Anwendung des Reverse-Charge-Systems sei nicht zulässig.

Bestehen mehrere feste Niederlassungen, bestimme sich die Zuordnung von erbrachten Leistungen zu diesen Niederlassungen danach, in welcher dieser Niederlassungen die Leistung in tatsächlicher Hinsicht ausschließlich oder überwiegend unter Einsatz von Personal und Sachmitteln ausgeführt wurde. Da die gesamte mit der Personalgestellung zusammenhängende Leistung (Akquirieren von Personal; Anstellung des Personals samt Abrechnung; Zuteilung an inländische Gestellungnehmer samt Treffen der maßgeblichen Vereinbarung mit dem Gestellungnehmer) durch die feste Niederlassung in XX2 , erfolgt sei, wären auch die gesamten Umsätze aus der Personalgestellung dieser inländischen Niederlassung, die gleichzeitig auch der Ort der Geschäftsleitung der B-s.r.o. gewesen ist, zuzurechnen und könnte auch keine Aufteilung dieser Umsätze erfolgen (vgl. *Ruppe / Achatz*, UStG, 4 Auflage, Tz 64 zu § 3a). Daran würde sich auch nichts ändern, wenn die Fakturierung dieser Umsätze in Tschechien erfolgt wäre, wovon aber ohnedies nicht auszugehen sei.

Ein Reverse-Charge gemäß § 19 Abs. 1 1. Teilstrich letzter Fall UStG 1994 komme auch dann nicht in Betracht, wenn nur unterstützende verwaltungstechnische Aufgaben in F - wie zB die Rechnungsausstellung - tatsächlich, dies ist bis dato aber nicht nachgewiesen worden, wahrgenommen worden wären, sondern sei aufgrund der vorliegenden Ermittlungsergebnisse davon auszugehen, dass sämtliche mit der Ausführung der Personalgestellung verbundenen Tätigkeiten im Inland - eben in XX2 , - erbracht wurden (vgl. *Ruppe / Achatz*, aaO, Tz 30 zu § 19).

In Bezug auf die Verkürzung von Lohnabgaben wurde zu ABNr. 400050/12 ausgeführt:

Zur Überprüfung der Normverbrauchabgabe (siehe weiter unten) war A mit Vorhalt vom 9. Februar 2011 aufgefordert worden, Angaben zur B-s.r.o. zu machen und Unterlagen vorzulegen. In der von der steuerlichen Vertretung eingereichten Vorhaltsbeantwortung vom 14. März 2011 wurden dazu die folgenden Auskünfte erteilt:

"6. Beschreiben Sie bitte den Firmensitz in Tschechien so detailliert wie möglich!

Am Firmensitz in F (Adresse: FFF) befinden sich Büroräumlichkeiten (Fläche ca. 30 m²) sowie eine kleine Halle im Ausmaß von ca. 50m². Beide Räumlichkeiten sind angemietet Die Büroräume werden für Bewerbungsgespräche und administrative Tätigkeiten (Kalkulationen, Buchhaltung,...) genutzt, die Halle für Schlossertätigkeiten. Ansprechperson ist Herr N (erreichbar Mo-Fr während Geschäftszeiten). Zum Beweis liegt eine Kopie des Mietvertrages bei (Beilage ./D).

7. Wo gibt es überall Betriebsstätten und welche Funktionen erfüllen diese?

Derzeit bestehen keine Betriebsstätten."

Diese Angaben seien unter Hinweis auf die Zeugenaussage der L als Schutzbehauptungen zurückzuweisen. Die B-s.r.o. habe in Tschechien und in der Slowakei Arbeitskräfte angeworben, um diese auf dem österreichischen Markt an diverse

Beschäftiger zu überlassen. Die potentiellen Arbeitnehmer haben sich daraufhin im Büro des A bzw. der B-s.r.o. in XX2, gemeldet, wo ein Vorstellungstermin vereinbart wurde und die Einstellung erfolgte.

Ergänzend werde dazu festgestellt, dass die beschlagnahmten Unterlagen diese Aussagen bestätigen würden: In XX2, wurde eine auf Papier vorliegende Datenbank (2 Kartons Ordner) sichergestellt, die die für das Personalleasinggeschäft benötigten [Daten der] potentiellen Leiharbeiter enthalte.

Zur Anbahnung seines Dienstverhältnisses und zur weiteren Gestaltung desselben habe der Fliesenleger AN3 im Zuge der Befragung durch die KIAB Amstetten Melk Scheibbs am 17. August 2010 Folgendes angegeben:

"Ich arbeite für die Firma B-s.r.o. in F seit Anfang Mai. Anhand eines Kalenders 2010 kann ich mit Sicherheit sagen, dass ich mit 3. Mai 2010 bei der Firma begonnen habe. Die Firma hat in der Zeitung und im Internet Anzeigen geschaltet. Aufgrund dieser habe ich in X angerufen. In den Inseraten war nur die Telefonnummer in X angegeben. Ich habe dort angerufen und mit der Sekretärin, Frau L, gesprochen. [...]. Mit ihr machte ich einen Termin in X aus, um mich mit dem Chef, A, zu treffen.

Zum vereinbarten Termin fuhr ich nach X und habe mich dort mit Hrn. A getroffen. Er wollte von mir alle Dokumente für Österreich haben. Das sind Lebenslauf, Lehrbrief, tschechischen Gewerbeschein in deutscher Übersetzung. Ich übe das Gewerbe des Maurers aus. Ein Verfahren bezüglich der Anerkennung meines Gewerbescheins auch als Fliesenleger in Österreich ist im Laufen. Herr A hat dies zur Kenntnis genommen und gesagt, das sei egal, ich solle trotzdem weiterarbeiten. Er hat noch zweimal nachgefragt und ich sagte ihm, dass es noch nicht erledigt sei.

Meine Firma ist ein Ein-Mann-Betrieb ohne Betriebsstätte. Das Gewerbe ist auf meine Wohnadresse angemeldet. Ich mache nur kleine Aufträge. Beschäftigte habe ich keine. Eine Woche nach dem ersten Treffen mit A hat er mir einen Vertrag zum Unterschreiben gegeben. Bei diesen war die Sekretärin, Frau L, anwesend, um nötigenfalls zu dolmetschen. Der Vertragsinhalt wurde mir nicht von der deutschen in die tschechische Sprache übersetzt. Wenn ich nach dem Inhalt des Vertrags gefragt werde, gebe ich an, dass mich am Vertragsinhalt eigentlich nur der m²-Preis interessiert hat. Sonst weiß ich im Prinzip nicht, was darin steht. Die Sekretärin hat mir gesagt, dass ich den Vertrag ruhig unterschreiben kann, da nichts für mich Schlechtes darinsteht.

Herr A fuhr mit mir zur Firma AG1 und sagte mir, dass ich nun für diese Firma arbeiten würde. Die erste Baustelle war in XA, nun arbeite ich in XB. Alles was seitdem mit der Arbeit zusammenhängt, kläre ich mit dem Polier J. Dieser war in XA und ist in XB Polier. Die Arbeitsanweisungen bekomme ich vom Polier. Herr P, ein Mitarbeiter der Firma AG1, der heute auch auf der Baustelle war, kontrolliert laufend unsere Arbeit und besorgt das Material.

Die Aufzeichnungen über die geleisteten m² werden vom Polier geführt, welcher auch die Arbeit abnimmt. Die Abrechnung mit der Firma B-s.r.o. erfolgt über das 'Leistungsblatt' bzw. über das 'Beiblatt'. Diese werden vom Polier und mir gemeinsam ausgefüllt. Die Blätter werden dann vom Polier nach X geschickt. Eigene Rechnungen schreibe ich keine. Das Geld von der Firma B-s.r.o. erhalte ich auf mein Konto in Tschechien. Die Bestätigung für den erhaltenen Lohn schicke ich nach F zum Finanzamt.

Von der Fa. B-s.r.o. war ein- bis zweimal pro Monat der Herr A auf der Baustelle. Es geht dabei nur darum, ob AN2, mit dem ich heute angetroffen wurde, und ich auf der Baustelle sind. Um Fachliches geht es überhaupt nicht.

Zum Werkzeug befragt, gebe ich an: Ich verwende mein eigenes Werkzeug. Das ist lauter Kleinzeug, nämlich: Fliesen Schneider, Spachteln, Maßband, Hammer, Laserwasserwaage, verschiedene Latten und eine Flex. Ich brauche kein Spezialwerkzeug als Fliesenleger. Von der Fa. B-s.r.o. habe ich kein Firmenauto bekommen. Ich verwende mein eigenes Lieferauto.

Wenn ich gefragt werde, ob ich allein oder mit dem Kollegen AN2 gemeinsam arbeite, gebe ich an, dass ich bei kleinen Räumen wie WC alleine arbeite. Bei größeren Räumen, wie Gänge, arbeiten wir gemeinsam. Die zu verrechnenden m² teilen wir. Wie es in diesem Fall mit der Gewährleistungspflicht aussieht, habe ich noch nicht bedacht. Herr P hat aber einen Plan, in den er einträgt, wer welche Räumlichkeiten gemacht hat. Wie das allerdings bei großen Flächen, die ich mit meinem Kollegen gemeinsam gemacht habe, nachzuvollziehen ist, kann ich nicht angeben."

Am 8. Dezember 2010 habe der Arbeiter AN1 bei der Befragung durch die KIAB des Finanzamtes Tamsweg St. Johann Zell am See auf der Baustelle Bahnhof Bruck an der Glocknerstraße Folgendes angegeben:

"Vor drei Monaten habe ich auf der Baustelle Bahnhof Bruck und Bahnhof Z angefangen zu arbeiten. Wir haben vor drei Monaten zu zweit angefangen, mein Kollege war AN4 und AN5 war auch schon da. [Dieser] hat uns gesagt, was wir arbeiten sollen. Wir haben Dachunterverkleidung aus Alu und Blech und Niro Blechverkleidung und Glasmontage gemacht. Zwei Arbeiter sind vor zwei Monaten dazu gekommen, die restlichen zwei Arbeiter sind vor ca. zwei Wochen gekommen. Jetzt sind wir 6 slowakische Arbeiter hier und wir alle arbeiten für die Firma B-s.r.o. . Die Firma ist eine tschechische Firma. Der Chef der Firma ist der Österreicher A . Herr A hat uns hier auf die Baustelle geschickt. Ich bin seit 2008 bei der Firma B-s.r.o. . Ich glaube, meine Kollegen auch schon. Meine Bezahlung ist auf jeder Baustelle verschieden, zwischen € 15,00 und € 17,00 pro Stunde brutto. Auf dieser Baustelle sind es € 17,00 pro Stunde. Jeder von den Arbeitern bekommt die € 17,00 pro Stunde. Ich habe einen Vertrag mit der Firma B-s.r.o. für diese Baustelle; den Vertrag für diese Baustelle hat Herr A gemacht.

Ich bin in der Slowakei selber sozialversichert. Ich zahle selber € 45,00 pro Monat für die Versicherung. Ich habe auch einen slowakischen Gewerbeschein für Metallkonstruktionen, usw. Mit habe ich diesen Gewerbeschein nicht. Meine 5 Kollegen haben auch jeder

einen Gewerbeschein und zahlen selber an die slowakische Sozialversicherung. Einen Werkvertrag hat auch jeder mit Herrn A . Die Stundenaufzeichnungen führt jeder Arbeiter selber. Herr AN6 von der Firma Q kontrolliert die Stundenzettel, er unterschreibt diese und schickt diese zu Herrn A für die Abrechnung. Ich und meine Kollegen schreiben einmal im Monat eine Rechnung an die Firma B-s.r.o. . Mit Hilfe meiner Stundenaufzeichnungen zähle ich meine geleisteten Arbeitsstunden zusammen. Der Gesamtbetrag, der sich ergibt, wird fakturiert. Wie hoch die Stundenbezahlung ist, sagt Herr A , nicht ich. Die letzte Monatsrechnung war über 134 Stunden für November. Das Geld bekomme ich auf mein Konto in der Slowakei überwiesen. Das gleiche ist bei meinen Kollegen.

Das gesamte Material, mit dem wir arbeiten, kommt von der Firma Q . Bohrmaschine und Flex kommt von der Firma B-s.r.o. , der Rest ist von der Firma Q . Selber haben wir kein Werkzeug, nur Stifte.

Garantie übernimmt die Firma B-s.r.o. für unsere Arbeiten, wir selber übernehmen keine. Die Kontrolle der Arbeit macht AN5 .

Wir arbeiten mit den Arbeitern der Q zusammen. Auch untereinander arbeiten wir zusammen, weil die Arbeit nicht alleine zu schaffen ist: Bleche halten und anschrauben, Glasplatten montieren usw.

Im Vertrag steht nicht genau drinnen, was wir machen müssen, das sagt uns AN5 oder der Bauleiter der Firma Q .

Die Arbeitskleidung kaufen wir uns selber.

Wir, meine Kollegen und ich, arbeiten nur für die Firma B-s.r.o. , seit 2008. Vorher war ich ca. ein Jahr in der Slowakei selbständig, ich habe Handläufe und Rohre gemacht, das gleiche wie hier. Von meinen Kollegen weis ich es nicht genau, aber ich glaube schon, dass sie selbständig waren.

Jeden Tag fangen wir alle um 07.00 Uhr auf der Baustelle an, zu Mittag machen wir eine Stunde Pause und am Nachmittag arbeiten wir bis ca. 18.00 Uhr. Am Freitag arbeiten wir bis 13.00 Uhr und dann fahren wir nach Hause.

Wenn ich krank bin, muss ich mich bei A abmelden.

Steuer zahle ich jedes Monat € 140,00 und am Ende des Jahres noch mal ca. € 1.200,00 bis € 1.500,00 für das jeweilige Jahr. Steuernummer besitze ich eine, was eine UID-Nummer ist, weiß ich nicht.

Die Abrechnung meiner Arbeit erfolgt nach Stunden. Auf der Rechnung steht meine Adresse, der Stundensatz, die Summe und meine Kontonummer und meine Unterschrift.

Seit 2008 arbeite ich hauptsächlich in Österreich, die Firma B-s.r.o. in Tschechien habe ich aber noch nie gesehen. Die Rechnungen schicke ich an die Niederlassung in Österreich, nicht nach Tschechien.

Herr A hat mir und meinen Kollegen gesagt, dass wir nur als Selbständige arbeiten können, nicht als Arbeiter. Er hat nur Selbständige, ca. 20 Tschechen und Slowaken, ich weiß es aber nicht genau.

Eine Auslöse bekomme ich nicht für meine Tätigkeit in Österreich."

Daraus sei unmittelbar ersichtlich, dass A die Arbeiter einteilt und ihnen Weisungen erteilt.

Zur Abrechnung mit den Kunden der B-s.r.o. sowie zur Entlohnung der Arbeiter werde auf die Beilage 1 hingewiesen: [Beispielsweise] erhalte der Arbeiter AN7 für seine Arbeitsleistung beim Beschäftiger Fa. S-GmbH in X laut seinen Arbeitszeitaufzeichnungen für den Monat 06/2010 gesamt € 2.905,00 auf sein Konto bei der GE Money Bank überwiesen (166 Stunden zu je € 17,50).

Die B-s.r.o. verrechnet daraufhin laut AR 2010-603 vom 30. Juni 2010 mit der S-GmbH für Juni 2010 € 3.502,60 (166 Stunden zu je € 21,10) mit dem Begleittext "Wir danken nochmals für ihren Auftrag und erlauben uns für die *bereitgestellten Mitarbeiter* folgende Rechnung zu legen."

Entgegen den Auskünften in der Vorhaltsbeantwortung ist im Kopf der Rechnungen die B-s.r.o. mit der Niederlassung Austria per Adresse XX2 , ausgewiesen.

Wenn dem gegenüber A bei seiner Befragung durch die KIAB des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs vom 19. August 2010 behauptete, die von ihm eingesetzten Arbeiter seien als selbständige Subunternehmer tätig gewesen, so sei dies als Schutzbehauptung zurückzuweisen. Tatsächlich liege eine sogenannte "Scheinselbständigkeit" vor (Besprechungsprogramm zu ABNr. 400050/12 Pkt. 1.a).

Gemäß § 47 Abs. 2 EStG 1988 liege ein Dienstverhältnis vor, wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft schuldet. Dies ist der Fall, wenn die tätige Person in der Betätigung ihres geschäftlichen Willens unter der Leitung des Arbeitgebers steht oder im geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers dessen Weisungen zu folgen verpflichtet ist. Die von der B-s.r.o. bzw. von A als deren Geschäftsführer bei den diversen inländischen Beschäftigern eingesetzten Arbeitnehmer stehen daher in einem Dienstverhältnis zur B-s.r.o. , sie ist Arbeitgeber im Sinne des § 47 Abs. 1 EStG 1988.

Die Dienstverhältnisse der Leasingarbeiter wurden in XX2 , begründet, sie unterliegen daher dem österreichischen Arbeitsrecht. Von dort aus erhielten sie auch alle Weisungen, dort wird über die Höhe ihrer Löhne entschieden und von dort aus erfolgten die Lohnzahlungen. Die B-s.r.o. hat daher dort eine Betriebsstätte im Sinne des § 81 EStG 1988 und war gemäß §§ 78 ff EStG 1988 verpflichtet, Lohnsteuern einzubehalten und an das Finanzamt der Betriebsstätte abzuführen. Darüber hinaus hafte sie gemäß § 82 EStG 1988 für die Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer. Die von der B-s.r.o. ausbezahlten Löhne seien gemäß § 41 FLAG dienstgeberbeitragspflichtig, weiters wäre der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag zu entrichten gewesen (Besprechungsprogramm zu ABNr. 400050/12, Pkt.2).

Zur verfahrensgegenständlichen Normverbrauchsabgabe wird ausgeführt:

Die B-s.r.o. habe am 2. Oktober 2009 einen PKW BMW von der Fa. K-GmbH in H innergemeinschaftlich umsatzsteuerfrei und ohne Belastung durch die Normverbrauchabgabe um € 56.890,75 erworben. Zu diesem Zweck wurden beim Verkäufer mutmaßlich vom Geschäftsführer A Unterlagen vorgelegt, aus denen hervorgehen sollte, dass er diesen PKW nach Tschechien verbringen wird. Tatsächlich wäre dieses Fahrzeug jedoch von A seit Oktober 2009 bis dato laufend für die Abwicklung seiner Geschäfte sowie aus privaten Gründen im Inland benutzt worden.

Eine entsprechende Anzeige von der Polizei sei mittlerweile durch die Zeugin M am 5. Mai 2011 bestätigt [siehe oben].

Demgegenüber habe die steuerliche Vertretung in der Vorhaltsbeantwortung vom 14. März 2011 im Namen ihres Mandanten [fälschlicherweise] Folgendes angegeben: "15. Wie oft halten Sie sich in Tschechien auf? Nachweise?

Ich fahre mindestens zweimal pro Woche nach Tschechien. In Hochbetriebszeiten halte ich mich dort bis zu einer Woche auf. Außerdem plane ich derzeit, meinen Wohnsitz nach Tschechien (Moldaustausee) zu verlegen. Tankrechnungen können bei Bedarf nachgereicht werden."

Die Aussagen der Zeugen würden durch die im Zuge der Durchsuchung beschlagnahmten bzw. kopierten Terminkalender des A gestützt, seine Vorhaltsbeantwortung sei daher als Schutzbehauptung zurückzuweisen.

Beim Kauf habe A die tschechische UID-Nummer der B-s.r.o. verwendet, wodurch die Erwerbsteuer und die Normverbrauchsabgabe verkürzt worden seien (Besprechungsprogramm zu ABNr. 400050/12, Pkt.1 e und 2).

Auf Basis dieser Aktenlage haben die Finanzämter Linz und Kirchdorf Perg Steyr als Finanzstrafbehörden auch entsprechende Abschlussberichte nach § 100 Strafprozessordnung an die Staatsanwaltschaft Linz erstattet, in welchen A vorgeworfen wird, er habe vorsätzlich

A) im Amtsbereich des Finanzamtes Linz als Geschäftsführer und 100%-Gesellschafter der B-s.r.o. , [sohin als Wahrnehmender deren steuerlichen Interessen]

1. [2010 und 2011] unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht für die Veranlagungsjahre 2009 und 2010 eine Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von € 119.777,74 (2009: € 63.753,95 + 2010: € 56.023,79) und an Körperschaftsteuer in Höhe von € 2.842,00 (2009: 1.092,00 + 2010: € 1.750,00) bewirkt, indem er die in Österreich ausgeübte gewerbliche Tätigkeit der B-s.r.o. gegenüber den Abgabenbehörden verschwieg und die erzielten Umsätze und Einkünfte nicht erklärte,

2. [im Jahre 2011] unter Verletzung der Pflicht zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen betreffend die Monate Jänner bis April 2011 eine Verkürzung von [Vorauszahlungen an] Umsatzsteuer in Höhe von [insgesamt] € 62.233,44

bewirkt, indem er in Fortsetzung der oben unter Pkt.1. genannten Verhaltensweise [jeweils bis zum Ablauf der Fälligkeit] keine Vorauszahlungen entrichtete und keine Voranmeldungen einreichte, und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten,

3. im Jahre 2009 eine Verkürzung von Normverbrauchsabgabe in Höhe von € 14.800,00 bewirkt, indem er beim Erwerb eines neuen PKW der Marke BMW von der Fa. G-GmbH vortäuschte, dieses Fahrzeug werde nach Tschechien verbracht und dort genutzt,

4. [2009 bis 2011] unter Verletzung der Verpflichtung zur Führung von dem § 76 EStG 1988 entsprechenden Lohnkonten betreffend Mai 2009 bis April 2011 [eventuell lediglich bis März 2011] eine Verkürzung an Lohnsteuer [laut Außenprüfung in Höhe von insgesamt € 250.095,78], an Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen [laut Außenprüfung in Höhe von insgesamt € 53.876,96] sowie betreffend [Jänner 2011] bis April 2011 [eventuell: März 2011] an Zuschlägen zu letzteren [laut Außenprüfung in Höhe von € 729,84] bewirkt, indem er keine derartigen Lohnkonten für die tatsächlich in Österreich beschäftigten Leasingarbeiter geführt hat und die für diese angefallenen Lohnabgaben weder der Abgabenbehörde bekanntgegeben noch an diese [abgeführt bzw.] entrichtet hat, und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten, sowie

5. in den Jahren 2009 und 2011 eine Verkürzung von Kapitalertragsteuer [laut Außenprüfung in Höhe von insgesamt € 45.000,00] bewirkt, indem er entgegen § 96 Abs. 2 und 3 EStG 1988 weder die ihm als Gesellschafter zugeflossenen verdeckten Ausschüttungen bei der Abgabenbehörde anmeldete noch die Kapitalertragsteuern an diese abführte,

[wobei es ihm jeweils darauf angekommen sei, sich durch die wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen,]

und hiedurch gewerbsmäßige Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 1 (Fakten Pkt.1, 3 und 5) bzw. Abs. 2 lit. a (Fakten Pkt.2) und Abs. 2 lit. b (Fakten Pkt.4) FinStrG, jeweils iVm. § 38 Abs. 1 FinStrG begangen, sowie

B) im Amtsreich des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr [als Abgabepflichtiger] in den Jahren 2010 und 2011

1. unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht betreffend die Veranlagungsjahre [2008 und 2009] eine Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 27.021,28 (2008: € 15.018,18 + 2009: € 12.003,10) bewirkt, indem er seine Umsätze aus der Tätigkeit für die S-K.s. als nicht umsatzsteuerpflichtig darstellte,

2. unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht betreffend das Veranlagungsjahr 2009 eine Verkürzung an Einkommensteuer in Höhe von € 33.566,91 bewirkt, indem er insbesondere seine Tätigkeit als Geschäftsführer der B-s.r.o. bzw. seine dabei erzielten Bezüge sowie Spekulationseinkünfte aus dem Verkauf von Wertpapieren nicht offenlegte, und betreffend die Veranlagungsjahre 2010 und 2011 eine Verkürzung von Vorauszahlungen

an Einkommensteuer in Höhe von € 26.747,89 (2010) und € 10.301 (2011) bewirkt [hinsichtlich eines Betrages von € 5.150,00 wohl lediglich zu bewirken versucht], indem er seine Geschäftsführerbezüge bei der B-s.r.o. außer Ansatz ließ, sowie

3. unter Verletzung seiner Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen betreffend die Monate Jänner bis Dezember 2010 eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 6.559,89 bewirkt, indem er die bei der B-s.r.o. angefallenen Vorsteuern bei sich als Einzelunternehmer geltend machte, und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten,

wobei es ihm jeweils darauf angekommen sei, sich durch die wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen,

und hiedurch weitere gewerbsmäßige Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 1 (Fakten Pkt.1 und 2) und Abs. 2 lit. a (Fakten Pkt. 3) FinStrG, jeweils iVm. § 38 Abs. 1 FinStrG begangen (Endberichte an die Staatsanwaltschaft Linz).

Ob A (in Verbindung auch mit anderen Tatbeteiligten) die ihm von den Finanzstrafbehörden vorgeworfenen Finanzvergehen auch tatsächlich begangen hat, wird Gegenstand der zukünftigen Entscheidungsfindung im gerichtlichen Finanzstrafverfahren vor dem Landesgericht Linz sein.

Gemäß § 93 Abs. 7 FinStrG in der Fassung des Art. 1 Z 37 lit. a FinStrG-Novelle 2010, BGBI I 2010/104, mit Wirkung ab dem 2. Jänner 2011, ist jeder, der durch die Durchsuchung in seinem Hausrecht betroffen ist (hier: der Verdächtige A), berechtigt, sowohl gegen die Anordnung als auch gegen die Durchführung der Durchsuchungen Beschwerde an die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz (nunmehr: an das Bundesfinanzgericht) zu erheben.

Die solcherart erhobenen, hier verfahrensgegenständlichen Beschwerden des A gegen die Anordnung durch den Spruchsenatsvorsitzenden und Durchführung der Hausdurchsuchungen vom 5. Mai 2011 durch Organe der Finanzstrafbehörde Kirchdorf Perg Steyr an den Unabhängigen Finanzsenat sind gemäß § 265 Abs. 1s lit. a FinStrG durch das Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG bzw. § 152 Abs. 1 FinStrG zu behandeln.

Dabei schadet es auch nicht, wenn zwischenzeitlich aufgrund einer Konkretisierung der Verdachtsslage zur Führung des Finanzstrafverfahrens gerichtliche Zuständigkeit eingetreten ist.

§ 53 Abs. 8 FinStrG führt dazu aus, dass dann, wenn (aufgrund der sich erst verdichtenen Beweislage) eine Prüfung einer Gerichtszuständigkeit noch nicht vorgenommen werden konnte, die Finanzstrafbehörde alle zur Sicherung der Beweise erforderlichen Maßnahmen zu treffen hat. Solche Maßnahmen der Finanzstrafbehörde sind wegen Unzuständigkeit nicht anfechtbar, wenn sich später die gerichtliche Zuständigkeit herausstellen sollte.

Mit Anbringen vom 5. März 2015 hat der Beschwerdeführer seinen Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung wieder zurückgezogen.

Mit Eingabe vom 5. März 2015 haben die Finanzstrafbehörde Kirchdorf Perg Steyr bzw. der Amtsbeauftragte ebenfalls ausdrücklich auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung verzichtet.

Dem Parteiwillen folgend, hat daher das Bundesfinanzgericht gemäß § 160 Abs. 2 FinStrG von der Abhaltung einer mündlichen Verhandlung abgesehen, weil die Entscheidung auf Basis der Aktenlage getroffen werden konnte, sich die Beschwerde auch nicht gegen ein Erkenntnis richtet und die Verteidigerin überdies informativ mitgeteilt hat, dass der Beschwerdeführer an einer allenfalls doch stattfindenden mündlichen Verhandlung nicht teilnehmen würde.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 93 Abs. 2 FinStrG dürfen Hausdurchsuchungen, das sind Durchsuchungen von Wohnungen und sonstigen zum Hauswesen gehörigen Räumlichkeiten sowie von Wirtschafts-, Gewerbe- oder Betriebsräumen, nur dann vorgenommen werden, wenn begründeter Verdacht besteht, dass sich darin ("daselbst") - hier von Relevanz - Gegenstände befinden, die im Finanzstrafverfahren als Beweismittel in Betracht kommen (hier denkbar: die in der Durchsuchungsanordnung umschriebenen Gegenstände, aus welchen belastende oder zu Gunsten des Verdächtigen ihn entlastende Feststellungen in Bezug auf den gegenüber ihm erhobenen Verdacht gewonnen werden könnten).

Es liegt in der Natur von Hausdurchsuchungen, dass das konkrete Aussehen bzw. die konkrete Beschaffenheit der Beweismittel, auf deren Suche die Hausdurchsuchung abzielt, oftmals nicht bekannt ist. Es ist dem Spruchsenatsvorsitzenden daher nicht verwehrt, wie im gegenständlichen Fall eine funktionsbezogene Umschreibung nach allgemeinen Kriterien vorzunehmen (vgl. VwGH 18.12.1996, 96/15/0155, 0156; VwGH 20.3.1997, 94/15/0046; VwGH 25.9.2001, 97/14/0153; VwGH 25.9.2001, 98/14/0182), zumal diese ohnehin sehr präzise ausgefallen ist.

Die schriftliche Anordnung zur Hausdurchsuchung erteilt gemäß § 93 Abs. 1 FinStrG der Vorsitzende desjenigen Spruchsenates, dem gemäß § 58 Abs. 2 FinStrG unter den dort vorgesehenen Voraussetzungen die Durchführung der mündlichen Verhandlung und die Fällung des Erkenntnisses obliegen würde; dies war im gegenständlichen Fall betreffend den als Einzelunternehmer bekannten A der tatsächlich einschreitende Spruchsenatsvorsitzende als Organ des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr als Finanzstrafbehörde.

Ein derartiger Verdacht hat objektivierbar "begründet" zu sein, die bloß subjektive Überzeugung von Organwaltern alleine reicht nicht aus.

Ein Verdacht ist mehr als eine bloße Vermutung; er hat auch die subjektive Tatseite zu umfassen. Es müssen genügende Gründe vorliegen, die die Annahme der in Frage stehenden These rechtfertigen, beispielsweise, dass der laut Aktenlage Verdächtige als Täter des vorgeworfenen Finanzvergehens in Betracht kommt. Ein derartiger Verdacht kann immer nur aufgrund einer Schlussfolgerung aus Tatsachen entstehen (z.B. für viele: VwGH 8.9.1988, 88/16/0093; VwGH 20.11.1996, 95/14/0120, 0131, 0132; VwGH 29.6.2005, 2003/14/0089; VwGH 21.9.2009, 2009/16/0111; VwGH 25.2.2010, 2010/16/0021).

Ein Verdacht bedingt sohin die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der Lebenserfahrung auf die vom Verdacht umschlossene Annahme, z.B. dass Finanzvergehen begangen wurden oder in Frage kommende Beweismittel sich an einem bestimmten, zu durchsuchenden Ort befinden könnten, geschlossen werden kann (z.B. für viele: VwGH 21.4.2005, 2002/15/0036; VwGH 28.6.2007, 2007/16/0074; VwGH 5.4.2011, 2009/16/0225; VwGH 29.11.2011, 2011/16/0177; VwGH 22.12.2011, 2011/16/0063; VwGH 26.1.2012, 2010/16/0073; etc.).

Dieser Verdacht für die Anordnung einer Hausdurchsuchung muss im Zeitpunkt der Anordnung derselben (und deren Durchführung) bestehen: Auf die erst bei Hausdurchsuchung selbst vorgefundenen Unterlagen kommt es zur Beurteilung der Rechtmäßigkeit ihrer Anordnung (und Durchführung) nicht an (VwGH 12.3.1991, 90/14/0026; VwGH 20.11.1996, 95/14/0120, 0131, 0132; VwGH 18.12.1996, 95/15/0036, 0041; VwGH 25.9.2001, 98/14/0180, 0182).

Bei der Prüfung, ob tatsächlich genügend Verdachtsgründe im Sinne des § 93 Abs. 2 FinStrG für die Durchführung einer Hausdurchsuchung gegeben waren, geht es nicht darum, schon die Ergebnisse des förmlichen Finanzstrafverfahrens vorwegzunehmen, sondern lediglich darum, ob die zuvor der Finanzstrafbehörde zugekommenen Mitteilungen unter Berücksichtigung der von ihr durchgeführten Vorerhebungen für einen Verdacht ausreichen. Ob der Beschwerdeführer die ihm zum Zeitpunkt der Anordnung und der Durchführung der Hausdurchsuchung zur Last gelegten Finanzvergehen tatsächlich begangen hat, ist jedenfalls dem Ergebnis des Untersuchungsverfahrens nach den §§ 114 ff FinStrG bzw. § 196 FinStrG vorbehalten (vgl. VwGH 20.3.1997, 94/15/0046).

Nicht zu beanstanden ist auch, dass - abgesehen von der vorgeworfenen Verkürzung an Normverbrauchsabgabe und Umsatzsteuer im Zusammenhang mit der beschriebenen beständigen Verwendung eines PKWs mit tschechischen Kennzeichen im Inland und einer beispielhaften Berechnung der zumindest verkürzten Lohnabgaben - die hinterzogenen Abgaben mit "in noch zu bestimmender Höhe" angegeben sind: der genaue Betrag der Abgabenhinterziehungen (und eine sich allenfalls daraus erschließende gerichtliche Zuständigkeit) kann ja typischerweise erst im Laufe des Finanzstrafverfahrens ermittelt werden (vgl. VwGH 25.9.2001, 98/14/0182).

Im gegenständlichen Fall hat nun laut Aktenlage zum Zeitpunkt der Anordnung der Hausdurchsuchungen folgende Verdachtslage bestanden:

Eingedenk dessen, dass im Steuerrecht die wahren wirtschaftlichen Verhältnisse und nicht allenfalls vorgeschoßene Scheinkonstruktionen relevant sind, gab es aufgrund der Ermittlungsergebnisse der KIAB gravierende Anhaltspunkte (siehe die oben beschriebenen, der Anordnung und Durchführung der Hausdurchsuchungen zeitlich vorgelagerten Einvernahmen der auf Baustellen befragten Arbeitnehmer), dass der unbeschränkt in Österreich steuerpflichtige A Facharbeiter aus Tschechien und der Slowakei zur Beschäftigung als Arbeitnehmer für diverse Baustellen in Österreich rekrutiert und an Bauunternehmen in nicht unbeträchtlichem Ausmaß verliehen hat, diese aber u.a. mit dem Ziel einer rechtswidrigen Abgabenvermeidung im Höchstausmaß dahingehend instruierte, sich zu Unrecht als selbständige Gewerbetreibende auszugeben, und selbst die eigentlich anfallenden Lohnabgaben nicht einbehalten und abgeführt bzw. entrichtet hat (siehe das Abgabenkonto des Verdächtigen, auf welchem die diesbezüglichen Lohnabgaben schlicht nicht aufzufinden waren). Ebenso fehlten auf dem Abgabenkonto offenkundig die diesbezüglichen steuerpflichtigen Umsätze bzw. Zahllasten (wiederum siehe Abgabenkonto).

Die befragten Arbeitnehmer hatten - siehe oben - angegeben, dass A ihnen gegenüber als Organwalter einer tschechischen B-s.r.o. aufgetreten wäre. So hat z.B. der am 8. Dezember 2010 durch Organe der KIAB Finanzamt St. Johann Tamsweg Zell am See als Auskunftsperson befragte AN1, welcher als Mitglied einer Arbeiterpartie bei Montagearbeiten am Bahnhof Bruck an der Glocknerstraße angetroffen worden war, gleich dreimal mit nicht zu überbietender Deutlichkeit angegeben, dass er und seine Kollegen seit 2008 für die B-s.r.o. aus Tschechien arbeiten würden.

Eine B-s.r.o. war aber für 2008 und auch die Folgejahre in Österreich steuerlich gar nicht erfasst (siehe z.B. das spätere Abgabenkonto dieser Gesellschaft).

Der mit Recherchen zur tschechischen B-s.r.o. betreffend den Zeitraum 2008 bis 2010 beauftragte Kreditschutzverein KSV 1870 berichtete am 30. August 2010, dass diese Gesellschaft mit beschränkter Haftung mit Sitz in FFF, erst 2009 (!) gegründet worden war und am xx2009 (!) im Firmenbuch in EE registriert worden war. Auch teilte die recherchierende Detektei mit, dass sie trotz mehrmaliger Versuche mit der angefragten Firma nicht in Kontakt treten konnten. Die B-s.r.o. ist in keinen öffentlichen Katalogen, Telefonbüchern und dergleichen angeführt gewesen und hatte keine öffentliche Telefonnummer (siehe Bericht KSV1870, Finanzstrafakt).

Eine juristische Person, die noch gar nicht existiert (hier die B-s.r.o. im Jahre 2008), konnte auch kein Steuersubjekt sein. Die Schlußfolgerung des Spruchsenatsvorsitzenden lag daher nahe, dass A die verdunkelten Geschäfte nicht etwa für die B-s.r.o. geführt hatte, sondern vielmehr diese Firma nur vorgeschoßen hatte, um seine eigene Aktivität als Einzelunternehmer zu verschleiern.

Erst in weiterer Folge wäre die Briefkastenfirma in F eingerichtet worden. Wenn dort aber offenkundig die technischen Voraussetzungen für eine Leistungserbringung (keine Kommunikation nach außen, keine öffentliche Telefonnummer etc.) gar nicht vorgelegen

haben, wäre es aber auch naheliegend, dass der Gesellschaft überhaupt keine Substanz zur Einkünftezielung zuzurechnen war: Der einzige, der behauptete, für die B-s.r.o. aufzutreten, war der Verdächtige selber, welcher aber ebenfalls dem Finanzamt keine Einstellung seines eigenen Gewerbebetriebes gemeldet hatte. Denkbar war es daher, dass die Umsätze und Erlöse aus der verheimlichten Personalbereitstellung sämtlich lediglich A zuzurechnen waren.

Damit stimmte überein, dass die B-s.r.o. den Beginn ihrer gewerblichen Tätigkeit und ihre offenkundig steuerbaren und steuerpflichtigen Umsätze gegenüber dem österreichischen Fiskus nicht angezeigt bzw. offengelegt hatte.

Unzweifelhaft ist die Abgrenzung zwischen tatsächlich selbständig als Ein-Mann-Unternehmen tätigen Gewerbetreibenden und unselbständig tätigen Arbeitnehmern im Einzelfall nicht immer einfach und solcherart mangels Berührung einer subjektiven Tatseite in der Regel auch kein Gegenstand eines Finanzstrafverfahrens. Im gegenständlichen Fall bestehen aber Anhaltspunkte, dass die aufgegriffenen Lebenssachverhalte geradezu typisch als Betätigungen von Unselbständigen zu qualifizieren wären, die von A bzw. der B-s.r.o. vermittelten Arbeitskräfte sogenannte "Scheinselbständige" gewesen wären. Selbstredend steht es auch in diesen Fällen einem Arbeitgeber frei, eine andere Rechtsmeinung als die der Republik Österreich zu vertreten, alleine, er hätte seinen Standpunkt in einem entsprechenden Verwaltungsverfahren auszufechten und den Sachverhalt zuvor gegenüber dem Fiskus zu deklarieren gehabt. Dieses ist aber nicht geschehen, vielmehr wurden die Geschehnisse gegenüber den Abgabenbehörden verdunkelt.

Wenn es - wie von der Verteidigerin vorgetragen - lediglich um einen abgabenrechtlichen Auffassungsunterschied gegangen wäre dergestalt, dass statt der als unselbständige Arbeitnehmer vermittelten tschechischen und slowakischen Facharbeiter selbständige Subunternehmer vermittelt worden wären, wären dennoch Umsätze und Erlöse bei A oder eben alternativ bei der B-s.r.o. angefallen, welche in Österreich steuerbar und steuerpflichtig gewesen wären. Auch solche waren aber gegenüber den österreichischen Abgabenbehörden nicht deklariert worden.

Der Polizei war aufgefallen, dass A den PKW BMW M3 Coupé beständig in Österreich mit dem oben erwähnten tschechischen Kennzeichen verwendete. Der Beschwerdeführer hatte dieses Fahrzeug im Namen der B-s.r.o. im Oktober 2009 erworben. Wenn aber diese Gesellschaft nur eine substanzlose Briefkastenfirma wäre, wäre wohl der Verdächtige (mit Hauptwohnsitz in Österreich) selbst als wirtschaftlicher Eigentümer zu betrachten gewesen. Aber auch wenn das Fahrzeug der B-s.r.o. zuzurechnen gewesen wäre, Faktum war aber offenbar, dass es eben in Österreich und nicht in Tschechien genutzt worden ist, weil sich laut den Recherchen des KSV1870 die Anschrift am Sitz der Offshore-Gesellschaft als bloßer Briefkasten entpuppt hatte und A seine geschäftlichen Angelegenheiten tatsächlich in Österreich zu erfüllen hatte.

Soweit von Seite der Verteidigerin ausgeführt wird, dass Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen [also hier: der im Namen der B-s.r.o. gekaufte BMW], die von Personen mit dem Hauptwohnsitz ... im Inland [hier: A mit seinem Wohnsitz in XXX] im Bundesgebiet verwendet werden, nach § 82 Abs. 8 KFG 1967 bis zum Gegenbeweis als Fahrzeuge mit dauerndem Standort im Inland anzusehen seien, auch im Falle einer Fahrzeugüberlassung seitens eines ausländischen Unternehmens [z.B. der B-s.r.o.] an einen Geschäftsführer [A] dieser Gegenbeweis zu erbringen sei und bei geschäftsführenden Gesellschaftern [wiederum hier: A] davon ausgegangen werden könne, dass Steuerpflicht besteht, entlastet dies den Beschwerdeführer nicht.

Etwas "verwenden" bedeutet nach dem allgemeinen Sprachgebrauch, eine Sache (hier: den genannten BMW) (für einen bestimmten Zweck, für eine bestimmte Aufgabe) zu gebrauchen. Der "Verwender" wiederum ist derjenige, der diese Sache (für einen bestimmten Zweck, für eine bestimmte Aufgabe) nutzt.

Unzweifelhaft hat A und nicht eine andere Person laut den Beobachtungen der Polizei in Übereinstimmung mit der übrigen Aktenlage solcherart den gegenständlichen PKW mit tschechischem Kennzeichen verwendet. Als geschäftsführender Alleingesellschafter der B-s.r.o. (so man diese Gesellschaft nicht ohnehin als Scheinunternehmen qualifizierte) konnte er wohl uneingeschränkt über das Fahrzeug verfügen, sodass er im Abgabenverfahren die von der Verteidigerin selbst zitierte Standortvermutung dadurch widerlegen hätte können, dass er einen konkreten dauernden Standort des KFZ im Ausland nachgewiesen hätte (vgl. VwGH 23.10.2001, 2001/11/0288; VwGH 21.9.2006, 2006/15/0025), was aber nicht geschehen ist und wofür es laut den vorgelegten Akten auch keine Anhaltspunkte gibt.

Gemäß § 1 Z. 3 NormverbrauchsabgabeG (NoVAG) 1991 unterliegt der Normverbrauchsabgabe (NoVA) die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland. Als erstmalige Zulassung gilt u.a. die Verwendung eines Fahrzeugs im Inland, wenn es nach dem KFG 1967 zuzulassen wäre, ausgenommen es wird ein Nachweis über die Entrichtung der NoVA erbracht. Für die Beurteilung der inländischen Zulassungsverpflichtung ist sohin das KFG 1967 heranzuziehen: Demnach gilt sohin die obgenannte Standortvermutung nach § 82 Abs. 8 KFG; die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 KFG 1967 ist laut der hier relevanten Gesetzesfassung nur während eines Monates ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig.

Wäre der von der G-GmbH erworbene BMW M3 Coupé vorerst zu Recht ohne Vorschreibung von NoVA ins Ausland verbracht worden, wäre solcherart nach Einbringung des Fahrzeugs in das Bundesgebiet eine Verkürzung der Abgabe eingetreten.

Wahrscheinlicher aber war es, dass dieses Fahrzeug von vornherein nie ins Ausland verbracht worden ist, sohin also die Lieferung durch die G-GmbH selbst gemäß § 1 Z. 1 NoVAG 1991 der Besteuerung unterlegen gewesen wäre, was aufgrund des rechtswidrigen Einwirkens des Beschwerdeführers unterblieben wäre.

Ebenso wäre in diesen Konstellationen betreffend den gegenständlichen PKW bei korrekter Vorgangsweise gemäß § 1 Abs. 1 Z. 1 Kraftfahrzeugsteuergesetz (KfzStG) 1992 bzw. § 1 Abs. 1 Z.3 KfzStG 1992 Kraftfahrzeugsteuer angefallen.

Im Ergebnis kann daher der Finanzstrafbehörde Kirchdorf Perg Steyr nicht entgegen getreten werden, wenn sie zum Zeitpunkt der Anordnung der Hausdurchsuchungen und deren Durchführung den begründeten Verdacht gehegt hat, A habe als Einzelunternehmer durch [unter] Vorschiebung einer Firma namens B-s.r.o. und unter Verletzung ihm auferlegter abgaberechtlicher Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflichten zumindest sei 2007 [ab einschließlich 2008] Verkürzungen an Umsatz-, Einkommensteuer, Lohnabgaben, NoVA und Kraftfahrzeugsteuer in noch festzustellender Höhe bewirkt und dabei auch mit dem Tatplan gehandelt, sich durch eine wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen, sohin entsprechende gewerbsmäßige Abgabenhinterziehungen nach §§ 33 Abs. 1 und 2 lit. b FinStrG iVm. § 38 Abs. 1 lit. a FinStrG (aF) bzw. § 38 Abs. 1 FinStrG (nF) begangen.

Die konkrete Klärung der Beziehung zwischen A als Einzelunternehmer und der B-s.r.o. an Hand der tatsächlichen wirtschaftlichen Gegebenheiten und eine Konkretisierung der steuerlichen Rechenwerke war auf Basis eines bloßen Vorhalteverfahrens - welches in Anbetracht der Verdachtslage nach den Normen des FinStrG zu führen war - nicht zu erwarten, vielmehr bedurfte es dazu offenkundig einer umfangreichen Außenprüfung tunlichst auch unter Verwendung sämtlicher relevanter Unterlagen.

Bestand ohnehin Anlass zur Annahme, dass von Seite des Verdächtigen versucht worden war, unter Einflussnahme auf seine Arbeitnehmer eine papierene Scheinwelt gegenüber dem Fiskus zu erzeugen, wäre nach allgemeiner Lebenserwartung ein höherer Wahrheitsgehalt der dazu einzusehenden Unterlagen dann zu erwarten, wenn diese zeitnah und möglichst vollständig sichergestellt werden könnten. In Verbindung mit den Aussagen der zweckmäßigerweise ohne Absprachemöglichkeit zu befragenden Büromitarbeitern sollte solcherart ein der Realität nahekommendes Bild über die tatsächlichen Aktivitäten des Beschwerdeführers gewonnen werden können.

Eine bloße Kontaktaufnahme mit dem in der erwähnten Vorhaltebeantwortung als Ansprechperson in F bezeichneten Mag-N, tatsächlich seines Zeichens Steuerberater (und Verfasser der tschechischen Steuererklärung der B-s.r.o. für 2009), hätte dafür keinen gleichwertigen Ersatz geboten.

Weshalb es sich bei den Recherchen des KSV1870 um ein bedauerliches Missverständnis handeln sollte, ist für das Bundesfinanzgericht auf Basis der Aktenlage nicht erkennbar, vielmehr scheinen dabei reale Fakten festgestellt worden zu sein, deren Ermittlung der Verdächtige aber - zu seinem Bedauern - nicht verhindern konnte.

Soweit von Seite der Verteidigerin eingewendet wird, dass der Beschwerdeführer sowohl während der Hausdurchsuchung als auch im Rahmen einer später erfolgten Sicherstellung den Behörden (wohl den einschreitenden Steuerfahndern) angeboten habe, gemeinsam mit ihm den Sitz der B-s.r.o. in F, Tschechien, zu besuchen, ist dies

wohl dahingehend zu verstehen, dass dieser Besuch als gelinderes Mittel anstelle der Hausdurchsuchungen zur Anwendung gelangen hätte müssen, die Anordnung und Durchführung der Durchsuchungen insoweit unverhältnismäßig gewesen seien.

Richtig ist, dass es laut Aktenlage ein Ermittlungsfeld der Finanzstrafbehörde Kirchdorf Perg Steyr gewesen ist, Informationen über das Ausmaß der geschäftlichen Aktivitäten der B-s.r.o. auch am Sitz der Gesellschaft zu erlangen. Ein entsprechendes eindeutiges vorläufiges Ermittlungsergebnis lag vor der Anordnung der Hausdurchsuchung auch schon vor, nämlich der Bericht des KSV1870 über seine Recherchen in Verbindung mit den Angaben der befragten tschechischen und slowakischen Arbeitnehmern. Daraus war zu erschließen, dass sich die weiteren Aufschluss gebenden Unterlagen in Österreich beim einzigen tatsächlichen Entscheidungsträger, nämlich dem Beschwerdeführer, befinden würden. Hätte die Finanzstrafbehörde deren Sicherstellung in XX2, nicht angestrebt, wäre dies einem schweren Ermittlungsfehler gleichgekommen.

Das vom Beschwerdeführer laut seiner Darstellung während der Durchführung der vom Spruchsenatsvorsitzenden angeordneten Hausdurchsuchung den einschreitenden Organwaltern gemachte Angebot, anstelle der Fortführung der Durchsuchungen diese abzubrechen und statt dessen die Örtlichkeiten am Sitz der B-s.r.o. in F zu besichtigen, hatte den Einwand gegen sich, dass österreichische Steuerfahnder im Jahre 2011 nicht ohne großen zeitlichen und administrativen Aufwand Amtshandlungen in Tschechien zu setzen vermochten, sohin defacto die Hausdurchsuchungen an diesem Tage lediglich - ergebnislos - abgebrochen worden wären. Wesentlichen Aufschluss über das Ausmaß der wirtschaftlichen Aktivitäten am Sitz der B-s.r.o. haben vielmehr - mit weit geringerem Aufwand - die zeitgleich mit den Hausdurchsuchungen durchgeführten zeugenschaftlichen Befragungen der ehemaligen Mitarbeiterinnen des A, nämlich der L und der M, ergeben (siehe oben). Diese haben allerdings den diesbezüglichen Darlegungen des Verdächtigen widersprochen.

Soweit die Verteidigerin *Dorazil* zitiert, wonach die [bloße] Sicherstellung von Unterlagen, die der Feststellung der Bemessungsgrundlagen [im Abgabenverfahren] dienen, kein Grund für die Anordnung einer Hausdurchsuchung sei, ist anzumerken, dass dieses Zitat zu lesen ist gemeinsam mit dem vorherigen Satz, nämlich dass Hausdurchsuchungen nur im Zusammenhang mit gewichtigen Abgabenhinterziehungen dann vorgenommen werden sollen, wenn keine anderen geeigneten Mittel zur Wahrheitsfindung zur Verfügung stehen (womit auf den Erlaß des Bundesministeriums für Finanzen vom 16. Dezember 1985 betreffend Hausdurchsuchung und Personendurchsuchung im verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahren, FS-130/5-III/9/85, Pkt. 2.1 Verhältnismäßigkeit, Satz 2, nachzulesen z.B. in *Tannert*, FinStrG⁹ MTK (2014) Anhang 3, verwiesen wird). Gerade diese weiteren Umstände liegen aber auch im gegenständlichen Fall nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes vor.

Soweit noch bemängelt wurde, dass unter Hinweis auf § 93 Abs. 2 FinStrG die Voraussetzungen für eine am 5. Mai 2011 durchgeführte Personendurchsuchung

nicht vorgelägen wären, ist abschließend noch anzumerken, dass - siehe oben - eine ausdrückliche Anordnung dazu nicht ergangen ist. Zur ordnungsgemäßen Vornahme einer Hausdurchsuchung gehört es aber, alles zu verhindern, was geeignet wäre, den Zweck der Durchsuchung zu vereiteln, insbesondere zu verhindern, dass Gegenstände beiseite geschafft werden, auf deren Zustandekommen die Durchsuchung gerichtet ist, ist eine Personendurchsuchung zum Zweck der Kontrolle, ob die kontrollierten Personen nicht einen für die Durchsuchung wesentlichen Gegenstand außer Haus bringen wollten, ohnehin ein Teil der angeordneten Hausdurchsuchung (vgl. VfGH 13.12.1982, B 619/80; VfGH 25.2.1983, B 512/82; VfGH 16.3.1983, B 75/81; VwGH 22.10.2002, 2000/01/0389; VwGH 14.1.2003, 98/01/0121). Konkrete Anhalte, dass es diesbezüglich eine Überschreitung des Durchsuchungszweckes gegeben hätte, sind der Aktenlage nicht zu entnehmen und wurden auch nicht behauptet.

Im Ergebnis erweisen sich die verfahrensgegenständlichen Beschwerden des Einschreiters somit als nicht berechtigt.

Die sich erst aufgrund der angefochtenen Amtshandlungen ergebende Beweislage war nicht Verfahrensgegenstand; dies obliegt - wie ausgeführt - der Beurteilung der Staatsanwaltschaft Linz bzw. allenfalls in weiterer Folge dem Landesgericht Linz als Schöffengericht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zur Zulässigkeit der Revision

Die im Beschwerdeverfahren angesprochenen Rechtsfragen sind sämtliche Gegenstand einer umfangeichen und einheitlichen Rechtsprechung gewesen; das Schwerpunkt der Entscheidung ist in der Nachvollziehung der damaligen ursprünglichen Akten- und Beweislage gelegen, aus welcher u.a. der überprüfende Verdacht zu erschließen war. Gegen diese Entscheidung ist daher 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.

Linz, am 20. März 2015

