

IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Linz 1 des Bundesfinanzgerichtes hat durch den Vorsitzenden Dr. Richard Tannert, den Richter Dr. Peter Binder und die fachkundigen Laienrichter Ing. Johannes Gruber und Dr. Karl Penninger in der Finanzstrafsache gegen A, geb. xxxx, Finanzdienstleister und ehem. Vermieter, whft. XXX, vertreten durch Martin Friedl, Wirtschaftstreuhänder, Marktplatz 2, 4650 Lambach, wegen fahrlässiger Abgabenverkürzungen gemäß § 34 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) und Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG über die Berufung (Beschwerde) des Beschuldigten vom 9. Dezember 2013 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates VII beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Braunau Ried Schärding als Finanzstrafbehörde vom 15. Mai 2012, StrNr. 041/2008/00069-001, in der Sitzung am 8. März 2016 nach in Abwesenheit des Beschuldigten, jedoch in Anwesenheit seines Verteidigers, des Amtsbeauftragten Hofrat Dr. Johannes Stäudelmayr sowie der Schriftführerin Mag. Katrin Mittermaier durchgeführten mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde des Beschuldigten wird Folge gegeben und die bekämpfte Entscheidung des Spruchsenates dahingehend abgeändert, dass sie zu lauten hat:

Das gegen A unter der StrNr. 041/2008/00069-001 beim Finanzamt Braunau Ried Schärding als Finanzstrafbehörde wegen des Verdachtes, er habe im Amtsreich des genannten Finanzamtes [als Abgabepflichtiger bzw. Unternehmer]

1. [in den Jahren 2003 und 2004] fahrlässig unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Einkommensteuer betreffend die Veranlagungsjahre 2002 und 2003 in Höhe von € 16.427,45 (2002) und € 38.772,00 (2003) bewirkt, indem er entsprechende Betreuungshonorare und Provisionseinnahmen verheimlicht habe, und hiedurch fahrlässige Abgabenverkürzungen nach § 34 Abs. 1 FinStrG begangen, sowie

2. [in den Jahren 2006 bis 2008] vorsätzlich Vorauszahlungen an Umsatzsteuer betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner bis Oktober 2006, Jänner bis Dezember 2007 in Höhe von € 148.91 (01-10/2006) und € 19.780,00 (01-12/2007) nicht jeweils spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet und hiedurch Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen,

anhängige Finanzstrafverfahren wird gemäß §§ 82 Abs. 3 lit. c letzte Alt., 136 Abs. 1 und 157 FinStrG (Pkt.1.) bzw. §§ 136 Abs. 1 und 157 FinStrG (Pkt.2.) eingestellt.

II. Gegen diese Entscheidung ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates VII beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Braunau Ried Schärding als Finanzstrafbehörde vom 15. Mai 2012, StrNr. 041/2008/00069-001, ist A nach in seiner Abwesenheit durchgeföhrter mündlicher Verhandlung schuldig gesprochen worden, er habe im Amtsbereich des Finanzamtes Braunau Ried Schärding [als Abgabepflichtiger]

1. [ergänze: in den Jahren 2003 und 2004] fahrlässig unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Einkommensteuer betreffend die Veranlagungsjahre 2002 und 2003 in Höhe von € 55.199,45 (2002: € 16.427,45 + 2003: € 38.772,00) bewirkt, indem er [wohl unter Außerachtlassung der ihm gebotenen, möglichen und zumutbaren Sorgfalt] gegenüber dem österreichischen Fiskus Betreuungshonorare und Provisionseinnahmen nicht [angezeigt bzw.] offengelegt habe und hiedurch fahrlässige Abgabenverkürzungen nach § 34 Abs. 1 FinStrG begangen, sowie

2. [in den Jahren 2006 bis 2008] vorsätzlich Vorauszahlungen an Umsatzsteuer betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner bis Oktober 2006 in Höhe von insgesamt [unaufgeschlüsselt] € 148,91 und betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner bis Dezember 2007 [tatsächlich wohl: Jänner bis März, April bis Juni, Juli bis September, Oktober bis Dezember 2007] in Höhe von insgesamt € 19.780,00 (01-03, 04-06, 07-09, 10-12/2007 [unaufgeschlüsselt] € 780,00 zuzüglich 19.000,00 betreffend Dezember 2007 [10-12/2007]) nicht jeweils spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet und hiedurch Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen, weshalb über ihn gemäß §§ 34 Abs. 4, 49 Abs. 2 iVm § 21 [Abs. 1 und 2] FinStrG eine Geldstrafe von € 20.000,00 und gemäß § 20 FinStrG für den Fall deren Uneinbringlichkeit eine Ersatzfreiheitsstrafe von zwei Monaten verhängt worden ist; überdies wurde dem Beschuldigten der Ersatz der pauschalen Verfahrenskosten gemäß § 185 [Abs. 1 lit. a] FinStrG in Höhe von € 500,00 und der allfälligen Kosten eines Strafvollzuges auferlegt.

Seiner Entscheidung legte der Spruchsenat folgende Feststellungen zugrunde [Ergänzungen des Bundesfinanzgerichtes in eckiger Klammer]:

Der [zum Zeitpunkt der Entscheidung des Spruchsenates] 42 Jahre alte Beschuldigte ist verheiratet. Seine Ehegattin verfüge über ein eigenes Einkommen. Er habe [zum Zeitpunkt der Entscheidung] für zwei Kinder aus einer früheren Ehe zu sorgen. Sein derzeitiges monatliches Nettoeinkommen sei nicht bekannt, werde von ihm aber etwa mit € 2.000,00 angegeben. An Immobilienbesitz habe der Beschuldigte eine Liegenschaft in X, Deutschland, sowie ein Haus in Y in Österreich. Seine derzeitigen Verbindlichkeiten gebe er etwa mit € 400.000,00 an, darunter € 20.000,00 an Finanzamtsschulden.

Der Beschuldigte sei vom 3. September 2001 bis zum 10. Februar 2002 in Z polizeilich gemeldet gewesen; er hatte dort seinen Hauptwohnsitz.

In der Zeit vom 10. Juni 2002 bis zum 8. Juli 2005 habe A seinen Hauptwohnsitz in Y gehabt.

Vom 1. August 2006 bis zum 30. Mai 2007 sei er wiederum an dieser Adresse polizeilich gemeldet gewesen.

Seit dem Jahr 2000 sei in Nassau, Bahamas, ein Unternehmen des Beschuldigten registriert, es handle sich dabei um die B-Ltd mit der Adresse Briefkastenxxxx. Bei diesem Unternehmen handle es sich um eine Offshore-Gesellschaft. Der Beschuldigte habe auf den Bahamas keine Betriebsstätte und keinen Geschäftsbetrieb unterhalten, es seien dort auch keine Mitarbeiter beschäftigt gewesen ([laut Spruchsenat] eigene Angaben des Beschuldigten, "BLZ 11 ff?").

Der Beschuldigte sei in der Zeit von 1989 bis 1992 unselbständig als Unternehmensberater tätig gewesen. In den Jahren 1993 und 1994 arbeitete er als Versicherungsvertreter in W.

Ab 1996 machte sich A selbständig. In der Folge wäre er in der Rechtsform von Kapitalgesellschaften unternehmerisch tätig gewesen, etwa unter der Firma B-GmbH. und unter der Firma C-GmbH, die beide ihren Firmensitz in Deutschland hatten.

Ab 2003 habe der Beschuldigte auch ein Einzelunternehmen für Kreditvermittlungen mit Sitz in X betrieben.

Die B-Ltd in Nassau führte als Bankverbindung in Österreich die Bank-D, Konto Nr. dddd, an (Finanzstrafakt, Bl. 51 bis 53). Alleiniger Inhaber und Zeichnungsberechtigter dieses Kontos sei der Beschuldigte gewesen (Finanzstrafakt, Bl. 62). Auf dieses Konto erfolgten laufend Einzahlungen, und zwar unter dem Titel Betreuungshonorare im Jahr 2002 insgesamt € 38.263,82 und im Jahr 2003 insgesamt € 15.977,00 (Zusammenstellung Finanzstrafakt, Bl. 76 und 77, Kontoauszug Bl. 31 bis 50). Diese Einnahmen blieben infolge der Verlagerung ins Ausland unversteuert.

Über diese an die B-Ltd geleisteten Zahlungen hinaus erhielt der Beschuldigte aus seiner früheren Tätigkeit für die Bank-E Provisionen, welche der B-GmbH auf dem Provisionskonto eeee gutgeschrieben wurden.

Nach Liquidierung der B-GmbH am 23. Jänner 2002 (Finanzstrafakt Bl. 85) wurden die Folgeprovisionen aus der Betreuung österreichischer Kunden durch den Beschuldigten im

Jahr 2002 in Höhe von € 126.770,61 und im Folgejahr in Höhe von € 102.206,16 auf eben dieses Konto [der B-Ltd] gutgebucht (Kontoauszüge wie oben, Zusammenstellung Bl. 76 und 77 sowie Provisionsabrechnungen Bl. 63 bis 75).

Diese Einnahmen wurden in Deutschland nicht versteuert (Bl. 84 f).

Der Beschuldigte war seit 2004 mit Einkünften aus Vermietung und Verpachtung in Österreich steuerlich erfasst. Mit Erklärung vom 29. Juni 2004 optierte er zur Umsatzsteuerpflicht (Bl. 9).

[Der Beschuldigte ist überdies alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer der F-GmbH mit Sitz in V gewesen (Auszug Firmenbuch FNxxx, Arbeitsbogen ABNr. ii, Bl. 407 f), welche den Umbau einer Immobilie mit 13 Wohneinheiten an der genannten Anschrift übernommen hatte (Darstellung des Beschuldigten am 6. Juni 2007, Arbeitsbogen, Bl. 459).]

Nach Fertigstellung der Wohnungen hat der Beschuldigte selbst am 8. März 2004 die Wohnungen Nr. 3, 5 und 13 von seiner F-GmbH um € 183.641,52 zuzüglich 20 % USt in Höhe von € 36.728,30 erworben (Kaufvertrag, Teilkopie, siehe Dauerakt im Veranlagungsakt des Beschuldigten, Bl. 26 ff; Zusatzvereinbarung vom September 2004, mit welcher auch über die Zahlung der Umsatzsteuer abgesprochen worden ist, Dauerakt Bl. 35 f).

Zusätzlich zum Kaufvertrag wurde von der F-GmbH, vertreten durch A, auch eine separate Rechnung an den Käufer, also an A, gelegt, in welcher die Umsatzsteuer ausgewiesen gewesen ist (genannte Zusatzvereinbarung, Pkt. 2, Dauerakt, Bl. 36).

Die an ihn ausgewiesene Umsatzsteuer hat der Beschuldigte als Vorsteuer für den Voranmeldungszeitraum August 2004 geltend gemacht (Abfrage des Abgabenkontos des Beschuldigten).]

Die solcherart im März 2004 erworbene Wohnung Top 5 veräußerte der Beschuldigte bereits im Dezember 2005 an seinen bisherigen [dortigen] Mieter. Da beim Erwerb ein Vorsteuerabzug von € 16.360,80 geltend gemacht worden war, ergab sich aufgrund der gemäß § 12 Abs. 10 UStG 1994 vorzunehmenden Berichtigung des Vorsteuerabzuges [Rückrechnung 9/10, weil die Veräußerung nicht als USt-pflichtig behandelt wurde] für 2005 aus diesem Geschäft eine Umsatzsteuerzahllast von €14.724,72. Dieser Sachverhalt sei nicht Gegenstand dieses Finanzstrafverfahrens. [Anmerkung: Dass keine finanzstrafrechtliche Relevanz vorgelegen wäre, widerspricht der der Aktenlage insoweit, als hinsichtlich dieses Fakts sehr wohl das finanzstrafbehördliche Untersuchungsverfahren eingeleitet worden war (Finanzstrafakt Bl. 18), dieses Faktum zum Gegenstand der staatsanwaltschaftlichen Erhebungen wurde (Finanzstrafakt Bl. 90, Teilakt Abschlussbericht an Staatsanwaltschaft Pkt.1.b, diesbezüglich die gerichtliche Unzuständigkeit festgestellt wurde, das finanzstrafbehördliche Untersuchungsverfahren fortgesetzt wurde (Finanzstrafakt Bl. 160 verso) und lediglich in der Stellungnahme des Amtsbeauftragten an den Spruchsenat "ausgeklammert" - aber nicht eingestellt - wurde (Finanzstrafakt Bl. 165 verso).]

Eine Umsatzsteuernachschaub beim Beschuldigten habe ergeben, dass dieser seine Mieteinnahmen - aus dem Wohnungseigentum S und V - "nicht zur Gänze der Umsatzsteuer unterworfen hatte".

[Anmerkung: A hatte für die monatlichen Voranmeldungszeiträume ab einschließlich September 2004 und die Quartale des Jahres 2005 die von seinem Steuerberater errechneten Zahllasten entrichtet; für die Voranmeldungszeiträume ab einschließlich Jänner 2006 wurden keine Voranmeldungen dem Fiskus übersendet und auch keine Vorauszahlungen mehr entrichtet (Kontoabfrage).]

Auch die erwähnte Eigentumswohnung in S wurde von A im Juli 2005 veräußert, womit - so die Annahme des Betriebsprüfers - ein unecht steuerfreier Umsatz nach § 6 Abs. 1 Z 9 lit. a UStG 1994 getätigt wurde (Arbeitsbogen, ABNr. iiiii).

Mit UVA-Nachschaub vom 8. Februar 2007, ABNr. jjjjj, wurden dem Beschuldigten daher für die Monate Jänner bis November 2006 € 702,00 an Vorauszahlungen an Umsatzsteuer vorgeschrieben (Veranlagungsakt betreffend den Beschuldigten, Aktenteil "USO 2006", Niederschrift). Am Abgabenkonto wiederum wurde der Betrag für die Quartale I bis III/2006 festgesetzt (Abgabenkonto).

Die noch fehlende Umsatzsteuer für 2006 in Höhe von € 148,91 wurde im Zuge der späteren Außenprüfung zu ABNr. iiiii dem Beschuldigten - irrig betreffend Oktober 2006 - vorgeschrieben (Abgabenkonto).]

Für den Zeitraum vom Jänner bis November 2007 wurden [unter Außerachtlassung der tatsächlich quartalsmäßigen Erfassung] € 780,00 vorgeschrieben (Finanzstrafakt, Bl. 116; Steuerbescheide).

Mit Kaufvertrag, datiert vom 5. Dezember 2007, verkaufte der Beschuldigte schließlich seine restliche[n] Wohnung[en] mit der Grundstücksadresse V, [Top 3 und 13, an G, deutscher Unternehmer,] für einen Nettokaufpreis von € 95.000,00 zuzüglich Umsatzsteuer von € 19.000,00, insgesamt sohin € 114.000,00 (Kaufvertrag Finanzstrafakt, Bl. 133 ff). "Die im Kaufvertrag in Rechnung gestellte Umsatzsteuer wurde dem Finanzamt weder bekanntgegeben noch an dieses abgeführt." [Die solcherart nach Ansicht des Prüfers laut Rechnungslegung entstandene Umsatzsteuerschuld wurde für Dezember 2007 vorgeschrieben.] (Prüfungsbericht vom 7. November 2008, Beilage, Finanzstrafakt Bl. 117).

Von der Abgabenbehörde wurde, da der Beschuldigte erst ab Juni 2002 seinen Hauptwohnsitz wieder in Österreich gehabt hätte, im Zweifel nur der Hälftebetrag der tatsächlichen Einnahmen als im Inland erzielt angesetzt. Nachdem Betriebsausgaben überhaupt nicht nachgewiesen worden seien, wurde für das Jahr 2002 [in Form eines griffweisen Abschlages] ein Anteil von 39,41% der Einnahmen als Ausgaben angesetzt, und demnach von einem Überschuss von € 50.000,00 ausgegangen.

Im Jahr [gemeint: Für das Jahr] 2003 wurde ein Prozentsatz von 23,85 % [in Form eines griffweisen Abschlages] angesetzt, weil es sich bei den Einnahmen vermehrt um

Provisionen aus Folgeverträgen gehandelt hätte, wofür keine hohen Werbungskosten [Betriebsausgaben] mehr entstanden sein könnten. Demnach habe sich für das Jahr 2003 ein Überschuss von € 90.000,00 ergeben (Finanzstrafakt, Bl. 113).

Auf dieser Basis ergingen auch die Steuerbescheide (Finanzstrafakt, Bl. 142 ff und Bl. 146 ff).

Die nach diesen Feststellungen erfolgten Umsatzsteuerbescheide erwuchsen in Rechtskraft; ursprünglich dagegen erhobene Berufungen des Beschuldigten wurden mit Schriftsatz vom 18. März 2009 zurückgezogen (Finanzstrafakt, Bl. 148).

Gegen die zitierten Einkommensteuerbescheide wurde jeweils Berufung erhoben. Über diese wurde bis zum Schluss der Verhandlung noch nicht endgültig abgesprochen.

Im Rahmen der Berufung wurde eine Aufstellung der Betriebsausgaben und Aufwendungen, datiert mit 17. Februar 2009, vorgelegt und dabei ein Gesamtaufwand von € 62.452,44 geltend gemacht, ohne dass dazu Urkunden vorgelegt wurden.

Als Beweismittel wurde lediglich die Einvernahme des Beschuldigten angeboten (Finanzstrafakt, Bl. 157 ff).

Am 15. Juli 2008 erfolgte die Verständigung des Beschuldigten zu Handen seines Steuerberaters von der Einleitung des Finanzstrafverfahrens (Finanzstrafakt, Bl. 90 ff).

Mit Bescheid vom 18. Juli 2008 stellte die Finanzstrafbehörde das Finanzstrafverfahren vorläufig gemäß § 54 Abs. 1 FinStrG ein, weil eine Zuständigkeit des Landesgerichtes Ried im Innkreis angenommen wurde.

Am 24. September 2010 wurde an die Staatsanwaltschaft Ried im Innkreis ein Abschlussbericht übermittelt und dabei ein Verdacht der Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 1 und 2 lit. a FinStrG angezeigt, wobei von einem strafbestimmenden Wertbetrag von € 90.555,08 ausgegangen wurde.

Nach Durchführung von Erhebungen zu AZ 4 St 216/10t stellte jedoch die Staatsanwaltschaft Ried im Innkreis das Ermittlungsverfahren gegen den Beschuldigten ein, wobei am 1. Juli 2011 folgende Benachrichtigung an den Beschuldigten und an die Finanzstrafbehörde erging:

"Die Einstellung erfolgte gemäß § 190 Z 2 StPO iVm § 108 StPO (§ 202 Abs. 1 FinStrG), weil kein tatsächlicher Grund zur weiteren Verfolgung besteht.

Beisatz: Vorsätzliche Abgabenhinterziehung ist mit der für ein Strafverfahren erforderlichen Sicherheit nicht erweislich. Die gerichtliche Zuständigkeit ist daher im Zweifel nicht gegeben."

Aufgrund dessen erfolgte in Fortsetzung des Finanzstrafverfahrens am 2. Jänner 2012 eine Stellungnahme des Amtsbeauftragten gemäß § 124 Abs. 2 FinStrG samt Aktenvorlage an den Spruchsenat.

Zur subjektiven Tatseite merkte der Spruchsenat an:

Da der Beschuldigte jedenfalls ab Mitte 2002 und auch im Jahr 2003 seinen Lebensmittelpunkt in Österreich hatte, hätte er erkennen können, dass ihn in Österreich eine unbeschränkte Steuerpflicht traf. Er wusste darum, dass seine Provisionseinkünfte grundsätzlich steuerlich zu erklären waren und er hätte bei durchschnittlicher Sorgfalt auch erkennen können, dass er diese Erklärungen in Österreich abzugeben gehabt hätte.

Es war dem Beschuldigten auch bewusst, dass die von der Gesellschaft B-Ltd mit Sitz auf den Bahamas vereinnahmten Betreuungshonorare Einnahmen seiner Person waren. Er hätte auch, was diese Einnahmen betrifft, bei Anwendung der gebotenen Sorgfalt erkennen können, dass er auch diese Einkünfte im Inland zu erklären gehabt hätte.

Dem Beschuldigten wäre darüber hinaus bewusst gewesen, dass er gemäß § 21 UStG 1994 zur Leistung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer jedenfalls zum 15. des zweitfolgenden Monates verpflichtet war oder zumindest die Umsatzsteuerzahllasten bis zu diesem Zeitpunkt dem Finanzamt bekanntzugeben gewesen wären. Er habe mit der Absicht gehandelt, diese Abgaben nicht abzuführen [zu entrichten].

Bei der Strafbemessung wertete der Spruchsenat als mildernd keinen Umstand, als erschwerend "das Zusammentreffen eines Finanzvergehens mit einer Finanzordnungswidrigkeit" [vermutlich: die Mehrzahl der deliktischen Angriffe über einen längeren Zeitraum hinweg]; ebenso wurde ausdrücklich ein Abschwächen des Strafverfolgungsanspruches infolge Zeitablauf bedacht.

Gegen dieses Straferkenntnis hat der Beschuldigte innerhalb offener Frist Berufung erhoben und dabei ausgeführt:

Gemäß § 62 Abs. 2 lit. a FinStrG obliege die Durchführung der mündlichen Verhandlung und die Entscheidung über die Berufung einem Berufungssenat [nunmehr: einem Finanzstrafsenat des Bundesfinanzgerichtes], weil sich das Rechtsmittel gegen ein Erkenntnis eines Spruchsenates richte.

Die Berufung richte sich sowohl gegen den Schulterspruch als auch gegen die Strafe (Ersatzfreiheitsstrafe) und die Kostenentscheidung.

Bereits in der Stellungnahme vom 16. Februar 2012 habe der Beschuldigte vorgebracht, es gehe aus dem seinerzeit als "Stellungnahme" bezeichneten Vorlagebericht vom 2. Jänner 2012 hervor, dass das von der Staatsanwaltschaft Ried im Innkreis am 1. Juli 2011 eingestellte Finanzstrafverfahren von der Finanzstrafbehörde widerrechtlich gemäß § 54 Abs. 5 FinStrG fortgesetzt worden sei. Der Benachrichtigung vom 1. Juli 2011 könne nämlich entnommen werden, dass die Staatsanwaltschaft die Einstellung gemäß § 190 Z. 2 StPO verfügt habe, "weil kein tatsächlicher Grund zur weiteren Verfolgung besteht". Dem gegenüber komme der (nur) in einem "Beisatz" zum Ausdruck gebrachte Hinweis, dass "vorsätzliche Abgabenhinterziehung mit der für ein Strafverfahren erforderlichen Sicherheit nicht erweislich [ist]" und die gerichtliche Zuständigkeit sei im Zweifel nicht gegeben, keine eigenständige Bedeutung zu.

Hätte der Staatsanwalt das Ermittlungsverfahren ohne den "Beisatz" bzw. ohne Hinweis auf § 202 Abs. 1 StPO eingestellt, hätte die Finanzstrafbehörde ohne jeden Zweifel daran anschliessend das von ihr am 7. April 2008 eingeleitete Finanzstrafverfahren gemäß § 54 Abs. 6 FinStrG endgültig einstellen müssen.

Aufgrund der vom Staatsanwalt verursachten Unklarheit waren daher weitere Überlegungen anzustellen:

§ 190 StPO lautet:

"Die Staatsanwaltschaft hat von der Verfolgung einer Straftat abzusehen und das Ermittlungsverfahren insoweit einzustellen, als

- I. die dem Ermittlungsverfahren zu Grunde liegende Tat nicht mit gerichtlicher Strafe bedroht ist oder sonst die weitere Verfolgung des Beschuldigten- aus rechtlichen Gründen unzulässig wäre oder
2. kein tatsächlicher Grund zur weiteren Verfolgung des Beschuldigten besteht."

§ 202 FinStrG lautet:

"(1) Die Staatsanwaltschaft hat das Ermittlungsverfahren insoweit einzustellen, als eine Zuständigkeit der Gerichte im Hauptverfahren nicht gegeben wäre (§ 53).

(2) Stellt die Staatsanwaltschaft das Ermittlungsverfahren gemäß Abs. 1 oder sonst gemäß § 190 StPO ein, so hat sie die Finanzstrafbehörde davon zu verständigen (§ 194 StPO)."

Bereits aus der Gegenüberstellung der beiden gesetzlichen Bestimmungen sei für jedermann erkennbar, dass das Gesetz im gerichtlichen Finanzstrafverfahren nur - zwei grundsätzlich unterschiedliche - Arten der Einstellung von Ermittlungsverfahren kenne. Einerseits habe die Staatsanwaltschaft das Ermittlungsverfahren "insoweit" einzustellen, als die diesem Verfahren zu Grunde liegende Tat nicht mit gerichtlicher Strafe bedroht ist (oder sonst die weitere Verfolgung des Beschuldigten aus rechtlichen Gründen unzulässig wäre oder kein tatsächlicher Grund zur weiteren Verfolgung des Beschuldigten besteht), und andererseits habe sie das Verfahren "insoweit" einzustellen, als eine Zuständigkeit der Gerichte im Hauptverfahren nicht gegeben wäre. Die zweite Alternative werde im Gesetz durch einen Klammerausdruck dadurch präzisiert, dass damit die Zuständigkeitsbestimmungen des § 53 FinStrG gemeint sind. Beide Alternativen schließen sich aber aufgrund ihrer Unterschiedlichkeit gegenseitig aus, was sich auch daraus ergebe, dass die Staatsanwaltschaft die Finanzstrafbehörde gemäß § 202 Abs. 2 FinStrG immer davon zu verständigen habe, wenn sie das Ermittlungsverfahren gemäß § 202 Abs. 1 FinStrG ODER sonst gemäß § 190 StPO einstellt.

§ 53 FinStrG in der hier anzuwendenden Fassung (vor dem Bundesgesetz BGBI. I Nr. 104/2010) lautet auszugsweise:

- (1) Das Gericht ist zur Ahndung von Finanzvergehen zuständig, ...
- b) wenn das Finanzvergehen vorsätzlich begangen wurde und der Wertbetrag, nach dem sich die Strafdrohung richtet (strafbestimmender Wertbetrag), 75 000 Euro übersteigt ...

(5) Finanzordnungswidrigkeiten und die selbstverschuldete Berauschung (§ 52) hat das Gericht niemals zu ahnden.

Der Amtsbeauftragte sei im Vorlagebericht vom 2. Jänner 2012 - aufgrund der unklaren Formulierung der Staatsanwaltschaft bei seiner Verfahrenseinstellung - davon ausgegangen, der Beschuldigte habe als Abgabepflichtiger im Bereich des Finanzamtes Braunau Ried Schärding

1. fahrlässig unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Nichtoffenlegung von Betreuungshonoraren und Provisionseinnahmen eine Verkürzung an Einkommensteuer für die Jahre 2002 und 2003 in Höhe von € 16.427,45 bzw. in Höhe von € 38.772,00 bewirkt (§ 34 Abs. 1 FinStrG) sowie
2. vorsätzlich Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Voranmeldungszeiträume Jänner bis Oktober 2006 in Höhe von € 850,91, für die Voranmeldungszeiträume Jänner bis November 2007 in Höhe von € 780,00 und für den Voranmeldungszeitraum Dezember 2007 in Höhe von € 19.000,00 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet (§ 49 Abs. 1 lit. a FinStrG).

In den hier noch relevanten Teilen seines Abschlussberichtes vom 24. September 2010 ist der Amtsbeauftragte allerdings noch davon ausgegangen, der Beschuldigte habe im Bereich desselben Finanzamtes

1. vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Nichtoffenlegung von Honoraren und Provisionseinnahmen eine Verkürzung an Einkommensteuer für die Jahre 2002 und 2003 in Höhe von € 16.427,45 bzw. in Höhe von € 38.772,00 bewirkt (§ 33 Abs. 1 FinStrG) sowie
2. vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen durch Nichtversteuerung von Mieteinnahmen und Nichtabfuhr einer offen ausgewiesenen Steuerschuld eine Verkürzung von Umsatzsteuer für die Voranmeldungszeiträume Jänner bis Oktober 2006 in Höhe von € 850,91, für die Voranmeldungszeiträume Jänner bis November 2007 in Höhe von € 780,00 und für den Voranmeldungszeitraum Dezember 2007 "wissentlich bewirkt" (§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG).

Der Amtsbeauftragte habe daher die Einstellung des gerichtlichen Verfahrens aufgrund der unklaren Entscheidung so gewertet, als ob sich der Staatsanwalt betreffend die Einkommensteuern für die Jahre 2002 und 2003 deswegen für unzuständig erklärt habe, weil dem Beschuldigten vorsätzliches Handeln nicht nachgewiesen werden konnte, und er hinsichtlich der Umsatzsteuern für die einzelnen Voranmeldungszeiträume der Jahre 2006 und 2007 die Unzuständigkeit des Landesgerichtes im Vorliegen von Finanzordnungswidrigkeiten gesehen habe.

Der Spruchsenat hat diese Anschauung - in Ergebnis - bestätigt und auch er hat dabei das Folgende nicht beachtet:

1. Umsatzsteuer

Art. 4 des Protokolls Nr. 7 zur Konvention zum Schutze der Menschenrechte und Grundfreiheiten (7. ZP) hat folgenden Wortlaut:

"Recht, wegen derselben Sache nicht zweimal vor Gericht gestellt oder bestraft zu werden

1. Niemand darf wegen einer strafbaren Handlung, wegen der er bereits nach dem Gesetz und dem Strafverfahrensrecht eines Staates rechtskräftig verurteilt oder freigesprochen worden ist, in einem Strafverfahren desselben Staates erneut vor Gericht gestellt oder bestraft werden.

2. Abs.1 schließt die Wiederaufnahme des Verfahrens nach dem Gesetz und dem Strafverfahrensrecht des betreffenden Staates nicht aus, falls neue oder neu bekannt gewordene Tatsachen vorliegen oder das vorausgegangenen Verfahren schwere, den Ausgang des Verfahrens berührende Mängel aufweist.

3. Dieser Artikel darf nicht nach Art. 15 der Konvention außer Kraft gesetzt werden. "

Den zu dieser Bestimmung von der Republik Österreich erklären Vorbehalt, dass eine Verurteilung wegen derselben Tat in einem Disziplinarverfahren. oder Verwaltungsstrafverfahren nicht ausgeschlossen sei, habe der Europäische Gerichtshof für Menschenrechte (EGMR) im Urteil vom 23.10.1995, EGMR 33/1994/480/562, als unwirksam erklärt und dabei klargestellt, dass auch die von Verwaltungsbehörden zu ahndenden strafbaren Handlungen in den Anwendungsbereich der Konvention und der Bestimmung des Art. 4 Z. 1 7. ZP[MRK] fallen. Ziel des Art. 4 7. ZP[MRK] sei es, die Wiederholung eines Strafverfahrens zu verbieten, das bereits durch eine endgültige Entscheidung abgeschlossen wurde.

Der Verfassungsgerichtshof habe sich im Erkenntnis vom 5.12.1996, Zl. G 9/96, der Bewertung der Vorbehaltserklärung Österreichs zu Art. 4 7. ZP[MRK] durch den EGMR als unwirksam angeschlossen und ausgeführt, dass Regelungen, nach denen durch eine einzige Tat mehrere Delikte im Sinne einer "echten" Konkurrenz ("Idealkonkurrenz") verwirklicht würden, dem Doppelbestrafungsverbot des Art. 4 Z. 1 7. ZP[MRK] noch nicht grundsätzlich widersprechen müssten und dass Art. 4 Z. 1 7. ZP[MRK] in solchen Fällen auch nicht gebiete, dass nur ein einziges Rechtsschutzorgan für die Ahndung aller in Tateinheit begangener Delikte zuständig sei. Die Strafverfolgung wegen einer strafbaren Handlung, die bereits Gegenstand eines Strafverfahrens war, sei aber dann nach Art. 4 Z. 1 7. ZP[MRK] als unzulässig anzusehen, wenn der herangezogene Deliktstypus den Unrechts- und Schuldgehalt eines Täterverhaltens vollständig erschöpfe, sodass ein weitergehendes Strafbedürfnis entfalle, weil das eine Delikt den Unrechtsgehalt des anderen Delikts in jeder Beziehung mitumfasse. Die Bedeutung des Art. 4 Z. 1 7. ZP[MRK] liege in der verfassungsrechtlichen Absicherung der die Lehre von der "Scheinkonkurrenz" tragenden Grundsätze. Strafverfolgungen "bzw. Verurteilungen" wegen mehrerer Delikte, die auf Straftatbeständen basierten, die einander wegen wechselseitiger Subsidiarität, Spezialität oder Konsumtion ausschließen, bildeten verfassungswidrige Doppelbestrafungen, wenn und weil dadurch ein und dieselbe strafbare Handlung strafrechtlich mehrfach geahndet werde.

An dieser Auslegung der Bestimmung des Art. 4 Z. 1 7. ZP[MRK] habe der Verfassungsgerichtshof auch in der Folgezeit festgehalten und auf die Möglichkeit und Erforderlichkeit hingewiesen, diesem Verfassungsgebot auf dem Wege verfassungskonformer Auslegung einfachgesetzlicher Vorschriften zum Durchbruch zu verhelfen.

Der Europäische Gerichtshof für Menschenrechte habe sich im Urteil vom 29.5.2001 über die Beschwerde Nr. 37.950/97 die Sichtweise des österreichischen Verfassungsgerichtshofes zu Eigen gemacht und dabei ergänzend darauf hingewiesen, dass es für das Vorliegen eines Verstoßes gegen Art. 4 Z. 1 7. ZP[MRK] nicht auf die zeitliche Reihenfolge ankommen kann, in welcher die Verfahren bei Gericht und bei der Verwaltungsbehörde durchgeführt werden, und dass die Vorschrift des Art. 4 Z. 1 7. ZP[MRK] sich nicht auf das Recht beschränke, nicht zweimal bestraft zu werden, sondern sich auch auf das Recht beziehe, nicht zweimal vor Gericht gestellt zu werden.

Der Verwaltungsgerichtshof habe sich in der Auslegung der Bestimmung des Art. 4 Z. 1 7. ZP [MRK] ebenso der Anschauungsweise des Verfassungsgerichtshofes angeschlossen (*Thienel/Hauenschild*, "Verfassungsrechtliches 'he bis in idem' und seine Auswirkungen auf das Verhältnis von Justiz- und Verwaltungsstrafverfahren in JBI. 2004, 69 ff).

Das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG habe ebenso die Umsatzsteuervorauszahlung zum Tatobjekt wie die Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG und könne wie diese nur vorsätzlich begangen werden, wobei das Delikt nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG als zusätzliche Tatbestandsvoraussetzungen (zumindest bedingten) Vorsatz in der Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldung und Wissen um den Verkürzungserfolg erfordere, der bereits mit dem Fälligkeitstag der Umsatzsteuervorauszahlung bewirkt ist, während die Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG erst mit dem Ausbleiben der Entrichtung am fünften Tag nach Fälligkeit verwirklicht ist. Dass das Delikt nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG zu jenem nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG in einem Verhältnis der "Scheinkonkurrenz" - etwa nach Art so genannter stillschweigender Subsidiarität - stehe, weil der Unrechts- und Schuldgehalt der Finanzordnungswidrigkeit in jenem der Abgabenhinterziehung vollständig aufgeht, könne nicht zweifelhaft sein (VwGH 29.9.2004, 2002/13 /0222).

Daher habe der Amtsbeauftragte verkannt, dass der Bestrafung des Beschwerdeführers im Umfang seiner vorsätzlichen Unterlassung der Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen spätestens am fünften Tag nach ihrer jeweiligen Fälligkeit das durch § 54 Abs. 6 FinStrG in Befolge des Verfassungsgebotes des Art 4 Z. 1 7. ZP [MRK] statuierte Verfolgungshindernis entgegenstehe.

Dies bedeute, dass das Finanzstrafverfahren - jedenfalls hinsichtlich der dem Beschuldigten vorgeworfenen Finanzordnungswidrigkeit - insoweit gemäß § 54 Abs. 6 FinStrG einzustellen sei.

Der Spruchsenat habe sich geweigert, dies anzuerkennen, und er habe im angefochtenen Erkenntnis dazu nur lapidar gemeint, dass die Ausführungen des Verteidigers "sehr weitwendig" gewesen seien, aus der Einstellungsverfügung des Staatsanwaltschaft aber ganz eindeutig hervorgehe, "dass das justizielle Finanzstrafverfahren mangels Vorsatznachweises eingestellt worden ist". Eine Begründung dafür, warum dann der Beschuldigte hinsichtlich Umsatzsteuer dann erst recht wegen eines Vorsatzdeliktes (Finanzordnungswidrigkeit) für schuldig erkannt wurde, bleibe der Spruchsenat gänzlich schuldig.

Der Senat habe nicht einmal eine Feststellung dazu getroffen, wann aus seiner Sicht diese Finanzordnungswidrigkeiten bewirkt worden seien. Er habe sich nämlich auch damit nicht beschäftigt, dass im vorliegenden Fall zur Steuerpflicht optiert worden ist und daher die Steuerschuld erst im Zeitpunkt der Optionsausübung entstanden sei (vergleiche die ausführlichen Stellungnahme vom 15. April 2011 an die Staatsanwaltschaft).

Auch der Hinweis in der Stellungnahme vom 16. Februar 2012, dass bisher verabsäumt worden sei, das Finanzstrafverfahren hinsichtlich des Vorwurfs einzustellen, der Beschuldigte habe vorsätzlich "durch Unterlassen einer Vorsteuerkorrektur eine Verkürzung an Umsatzsteuer für das Jahr 2005 in Höhe von € 14.724,72 bewirkt", sei wie alles andere ungehört.

2. Einkommensteuer

Abgesehen davon, dass die Abgabenverfahren hinsichtlich Einkommensteuer 2002 und 2003 noch nicht rechtskräftig abgeschlossen sind, weil die diesbezüglichen Rechtsmittelverfahren noch vor dem Unabhängigen Finanzsenat (und bald vor dem Bundesfinanzgericht) anhängig seien, kommt eine Bestrafung des Beschuldigten wegen fahrlässiger Abgabenverkürzung in Bezug auf die Einkommensteuer 2002 wegen Eintritts der Verjährung ohnehin nicht mehr in Betracht. Die Einkommensteuererklärung 2002 hätte der Beschuldigte nämlich bereits am 31. März 2003 beim Finanzamt einreichen müssen; das verwaltungsbehördliche Finanzstrafverfahren wurde von der Finanzstrafbehörde aber erst am 7. April 2008 anhängig gemacht. Dazu komme, dass hinsichtlich dieses Schulterspruches mittlerweile am 31. März 2013 die absolute Verjährung eingetreten sei.

Dieses Schicksal werde der Schulterspruch am 31. März 2014 mit dem Schulterspruch hinsichtlich des Jahres 2003 teilen.

Da selbst eine fahrlässige Verkürzung der Einkommensteuer 2003 am 31. März 2004 gemäß § 31 Abs. 3 FinStrG die Verjährungsfrist nicht mehr verlängern konnte, sei das Finanzstrafverfahren hinsichtlich aller Einkommensteuern in jedem Fall einzustellen.

Bei allem Verständnis für den offenbar überlasteten Spruchsenat (für die Ausfertigung des Erkenntnisses hat der Vorsitzende 18 Monate gebraucht, wobei er auf den Akteninhalt völlig ungenügend eingegangen worden sei), müsse hier der Raum für Kritik sein. Selbst wenn man von der Rechtmäßigkeit des Schulterspruches ausgehen durfte, hätte der erkennende Senat auch in diesem Fall nicht mit überzogener Bestrafung vorgehen dürfen. Bei einem Strafrahmen von rund € 65.000,00 hätte der erkennende

Senat - selbst bei völligem Ignorieren der gesetzlichen Milderungsgründe - schon bei der Berücksichtigung der schuldunabhängigen außerordentlichen Milderungsgründe (überlange Verfahrensdauer) zu einer Bestrafung in der Nähe der Mindeststrafe (€ 6.500,00) kommen müssen. Dass dann die Ersatzfreiheitsstrafe mit zwei Dritteln des Höchstausmaßes bemessen wurde, werfe ein weiteres bezeichnendes Bild auf die Herangehensweise des Spruchsenates.

Aus all diesen Gründen stelle der Beschuldigte die Anträge, 1. das am 7. April 2008 eingeleitete Finanzstrafverfahren insgesamt einzustellen, 2. in eventu einer nachvollziehbaren (jedenfalls geringere) Strafe zu verhängen.

Das noch als Berufung bezeichnete Rechtsmittel, welches am 14. Jänner 2014 dem Bundesfinanzgericht vorgelegt wurde, ist als Beschwerde im Sinne des § 151 FinStrG idFd FVwGG 2012, BGBI I 2013/14, zu qualifizieren, über welche das angesprochene Verwaltungsgericht zu entscheiden hat.

Dazu wurde der Sachverhalt in einer mündlichen Verhandlung am 6. März 2016 vor dem Bundesfinanzgericht ausführlich erörtert.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Anzumerken ist vorerst, dass gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG die Finanzstrafbehörden - und gemäß § 157 FinStrG auch das Bundesfinanzgericht - unter Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen haben, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht; bestehen Zweifel, so darf die Sache nicht zum Nachteil des Beschuldigten angenommen werden. Dabei ist der Nachweis nicht nur hinsichtlich der objektiven, sondern auch hinsichtlich der subjektiven Tatseite zu führen. Bleiben Zweifel bestehen, sind diese zugunsten des Beschuldigten beachtlich.

Gemäß § 119 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) haben nun Unternehmer bzw. Abgabepflichtige (wie hier der Beschuldigte A) dem österreichischen Fiskus die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht gegenüber der Republik Österreich bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. Dieser Offenlegung dienen gemäß Abs. 2 leg.cit. unter anderem Abgabenerklärungen, wozu - bei Vorliegen der rechtlichen Voraussetzungen - auch Umsatzsteuervoranmeldungen gehören.

Gemäß § 120 Abs. 1 BAO iVm § 121 BAO haben Abgabepflichtige, so auch im gegenständlichen Fall A, dem Finanzamt binnen Monatsfrist alle Umstände anzugeben, die hinsichtlich der Einkommensteuer bzw. der Umsatzsteuer die persönliche Abgabepflicht begründen. Ebenso ist dem zuständigen Finanzamt innerhalb dieser Frist

ausch die Begründung einer gewerblichen oder sonstigen selbständigen Erwerbstätigkeit anzuzeigen.

Gemäß § 21 Abs. 1 Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 hat ab Beginn seiner unternehmerischen Tätigkeit ein Unternehmer auch jeweils spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung beim zuständigen Finanzamt einzureichen, in der die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder der auf den Voranmeldungszeitraum entfallende Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 UStG 1994 bzw. § 16 UStG 1994 selbst zu berechnen war. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Gemäß § 21 Abs. 2 UStG 1994 galt jedoch im strafrelevanten Zeitraum als Voranmeldungszeitraum das Kalendervierteljahr, wenn die Umsätze des Unternehmers nach § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 UStG 1994 (also auch inklusive aller echt und unecht befreiter Umsätze; vgl. zB. *Ruppe/Achatz*, UStG⁴, § 21 Tz 10) im vorangegangenen Kalenderjahr € 22.000,00 nicht überstiegen haben (so laut Aktenlage im Jahre 2005 {Umsätze 2004 gemäß Erklärung im Veranlagungsakt € 9.369,01} sowie im Jahr 2007 {Umsätze 2006 nach den Feststellungen der Betriebsprüfer € 8.509,09, Finanzstrafakt Bl. 116}).

Der Unternehmer konnte jedoch durch fristgerechte Abgabe einer Voranmeldung für den ersten Kalendermonat eines Veranlagungszeitraumes mit Wirkung für den ganzen Veranlagungszeitraum den Kalendermonat als Voranmeldungszeitraum wählen, was jedoch mit Ausnahme für 2004 nicht geschehen ist (Veranlagungsakt, Kontoabfrage).

Für 2004 bestand sohin ein monatlicher Voranmeldungszeitraum aus dem Grunde, dass der Abgabepflichtige für den ersten Monat des Veranlagungszeitraumes ab August 2004 am 5. Oktober 2004 eine Voranmeldung eingereicht hat (um die Vorsteuer aus den Ankäufen der Eigentumswohnungen an der Anschrift V zu lukrieren) (Kontoabfrage).

Anders als vom Amtsbeauftragten vermeint, strahlte infolge der unzweifelhaften gesetzlichen Festlegung eine solche vom Unternehmer wahrgenommene Option nicht auf die Folgejahre aus.

Eine zeitgerechte Einreichung einer Voranmeldung für Jänner 2007 ist der Aktenlage nicht zu entnehmen, weshalb im Veranlagungszeitraum 2007 - entgegen der Vermutung des Betriebsprüfers, der Abgabenbehörde bzw. des Spruchsenates - ein vierteljährlicher Voranmeldungszeitraum bestanden hat.

Für 2006 waren die Umsätze des Jahres 2006, zu welchen auch die Veräußerungen der Eigentumswohnungen in S und V, Top 5, im Juli bzw. Dezember 2005 gehörten, zu beachten, weshalb für 2006 von einem monatlichen Voranmeldungszeitraum auszugehen war.

Wären vom Unternehmer lediglich unecht befreite Umsätze eines Kleinunternehmers nach § 6 Abs. 1 Z. 27 UStG 1994 getätigt worden, hätten sich naturgegebenermaßen für die

Voranmeldungszeiträume keine zu entrichtenden Zahllasten ergeben. Tatsächlich hat aber A auf die Anwendung dieser Steuerbefreiung verzichtet (Veranlagungsakt, Dauerakt, Bl. 10).

Die Verpflichtung zur Einreichung einer Voranmeldung entfiel gemäß der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend die Abstandnahme von der Verpflichtung zur Abgabe von Voranmeldungen, BGBI. II 1998/206, für den Fall, dass die errechnete Vorauszahlung zur Gänze spätestens am Fälligkeitstag entrichtet worden war oder sich für den Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung ergeben hatte. Für Voranmeldungszeiträume beginnend ab Jänner 2003 war dazu weitere Voraussetzung, dass die Umsätze im vorangegangenen Kalenderjahr den Betrag von € 100.000,00 nicht überstiegen hatten (BGBI. II 2002/462). Wurden freiwillig Voranmeldungen eingereicht, hatten diese aber natürlich richtige Angaben zu enthalten. Nach der Verwaltungspraxis wurde - ohne rechtliche Grundlage und hier nicht relevant - auch von Unternehmern, die ausschließlich unecht befreite Umsätze tätigen, die Abgabe von Voranmeldungen nicht gefordert (siehe z.B. *Kollmann* in Melhardt/Tumpel, UStG, § 21 Rz 9).

Daraus folgt, dass A für 2007 von der Einreichung von Voranmeldungen befreit gewesen wäre, hätte er die Zahllasten zeitgerecht entrichtet.

Gemäß § 21 Abs. 4 UStG 1994 wurde der Unternehmer bzw. Abgabepflichtige nach Ablauf des Kalenderjahres zur Umsatzsteuer veranlagt, wobei er gemäß § 134 Abs. 1 BAO bis Ende März des Folgejahres (Rechtslage bis Veranlagung 2002) bzw. bei elektronischer Übermittlung bis Ende Juni des Folgejahres (Rechtslage ab Veranlagung 2003) entsprechende Steuererklärungen abzugeben hatte. Lediglich Kleinunternehmer (§ 6 Abs. 1 Z. 27 UStG 1994), deren Umsätze im Veranlagungszeitraum € 7.500,00 nicht überstiegen und die für den Veranlagungszeitraum keine Steuer zu entrichten hatten, waren gemäß § 21 Abs. 6 UStG 1994 von der Verpflichtung zur Abgabe einer Steuererklärung befreit - somit Letzteres infolge einer Steuerpflicht des Beschuldigten hier nicht relevant.

Gleiches gilt gemäß § 42 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 auch auf für die erforderliche Veranlagung eines Abgabepflichtigen zur Einkommensteuer.

Dabei war ein unbeschränkt Steuerpflichtiger zur Abgabe einer Einkommensteuererklärung für das abgelaufene Kalenderjahr verpflichtet, wenn bei Einkunftsarten iSd § 2 Abs. 3 Z. 1 bis 3 EStG 1988 der Gewinn zumindest teilweise im Betriebsvermögensvergleich ermittelt worden ist oder sein Einkommen, in dem keine lohnsteuerpflichtigen Einkünfte enthalten waren, mehr als € 6.975,00 (Veranlagung 2002 und 2003), € 8.887,00 (Veranlagung 2004) bzw. € 10.000,00 (Veranlagung 2005 bis 2008) betragen hat. Bei Einkommen mit lohnsteuerpflichtigen Einkünften bestand Erklärungspflicht, wenn der Betrag von € 8.720,00 (2002 und 2003), € 10.000,00 (2004) bzw. € 10.900,00 (2005 bis 2008) überschritten war (§ 42 Abs. 1 EStG 1988).

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich ein Unternehmer einer Abgabenhinterziehung schuldig, wenn er vorsätzlich unter Verletzung der genannten Verpflichtung zur

Abgabe von dem obgenannten § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält. Dabei ist gemäß § 33 Abs. 3 lit. b leg.cit. eine derartige Abgabenverkürzung bewirkt, wenn solche Selbstbemessungsabgaben ganz oder teilweise nicht (am Fälligkeitstag) entrichtet werden.

Gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen sind, beispielsweise die obgenannten Vorauszahlungen an Umsatzsteuer, nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet, es sei denn, dass der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe des geschuldeten Betrages bekanntgegeben wird; im Übrigen ist die Versäumung eines Zahlungstermines für sich allein nicht strafbar. Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG sind niemals durch das Landesgericht zu ahnden (§ 53 Abs. 5 FinStrG).

Einige Tatbestandsvoraussetzung des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG ist somit die vom Eventualvorsatz umfasste Nichtentrichtung bzw. Nichtabfuhr dieser Selbstbemessungsabgaben bis zum fünften Tag der Fälligkeit. Eine Bestrafung nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG kommt beispielsweise in Betracht, wenn im Falle einer wissentlichen Nichtentrichtung bzw. Verkürzung der Vorauszahlungen an Umsatzsteuer eine zumindest bedingt vorsätzliche Nichteinreichung der diesbezüglichen Voranmeldungen nicht nachgewiesen werden kann oder zwar eine bedingt vorsätzliche Nichteinreichung der Steuererklärung bis zum Ablauf des Fälligkeitstages erwiesen wird, die Nichtentrichtung der Zahllast wiederum nur bis zur Stufe des Eventualvorsatzes geklärt werden kann.

Die Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG und § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG stehen zueinander in Idealkonkurrenz, als gleichsam bereits in typisierender Betrachtung unter Außerachtlassung unterschiedlicher Tatverwirklichungszeitpunkte der Finanzstrftäter durch sein deliktisches Verhalten sowohl eine Hinterziehung als auch eine Finanzordnungswidrigkeit begeht. Es liegt insoweit - vernachlässigt - auch eine Realkonkurrenz (Tatmehrheit) vor, als unterschiedliche Tatzeitpunkte gegeben sind: Einmal bei der Abgabenhinterziehung zum Zeitpunkt der Fälligkeit der Umsatzsteuervorauszahlung und weiters bei der Finanzordnungswidrigkeit mit Ablauf des fünften Tages nach Fälligkeit. *Kotschnigg in Tannert/Kotschnigg, FinStrG § 33 Rz 264*, sieht im Tatbestand des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG das speziellere Delikt (*lex specialis*), welches § 49 Abs. 2 lit. a FinStrG verdrängt (*Leitner ua, Finanzstrafrecht³ Rz 1065*).

Nach ständiger Rechtsprechung konsumiert eine Strafbarkeit nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG eine mögliche Bestrafung wegen § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG (hinsichtlich der zumindest bedingt vorsätzlichen Unterlassung der zeitgerechten Einreichung einer ordnungsgemäßen Voranmeldung) und wegen § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG (hinsichtlich einer zumindest bedingt vorsätzlich nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit erfolgten Entrichtung der diesbezüglichen Umsatzsteuervorauszahlung), wenn einer Bestrafung wegen Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG wegen des gleichen

Betrages und des desselben Zeitraumes kein Hindernis entgegensteht. - Besteht ein Hindernis, lebt eine Strafbarkeit der Finanzordnungswidrigkeiten wieder auf.

Wie vom Verteidiger insoweit richtig zitiert, steht nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtes das Delikt des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG zu jenem des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG in einem Verhältnis der Scheinkonkurrenz, etwa in der Art einer sogenannten stillschweigenden Subsidiarität, weil der Unrechts- und Schuldgehalt der Finanzordnungswidrigkeit in jenem der Abgabenhinterziehung vollständig aufgeht (VwGH 30.5.1995, 93/13/0217; VwGH 29.9.2004, 2002/13/0222 {dort finden sich auch die Literaturverweise des Verteidigers}); statt eines echten Zusammentreffens mehrerer Finanzvergehen wird nur eine scheinbare Konkurrenz strafbarer Handlungen angenommen. Die dahinterstehende Überlegung ist, unionsrechtlich (Art. 50 GRC) oder verfassungsrechtlich (Art. 4 Abs. 1 7. ZPMRK - vgl. *Ratz* in WK² StGB Rz 31 vor §§ 28 bis 31 mwN) unzulässige oder bloß als unbillig empfundene (vgl. *Ratz* aaO Rz 26) Doppelbestrafungen mehrerer strafbarer Handlungen, die zueinander in einer Nahebeziehung einer Ideal- oder Realkonkurrenz stehen, zu vermeiden (VwGH 22.10.2015, Ro 2015/16/0029).

Bei Konsumation einer Nachtat (hier zu einer scheinbaren Realkonkurrenz) wird in Bezug auf eine allfällige Verjährung die Meinung vertreten, dass die Verdrängung der Nachtat durch Verjährung der Haupttat nicht tangiert werde (*Burgstaller*, Die Scheinkonkurrenz im Strafrecht, JBI 1978, 393 ff und 459 ff, insbes. 465 f; *Marek*, aaO, Rz 13 zu § 57, unter Hinweis auf *Ratz*, aaO, Rz 74). Diese Ansicht wird vom Verwaltungsgerichtshof in Bezug auf die Verjährung von in Real- oder Idealkonkurrenz stehenden Finanzvergehen nicht geteilt: Abgesehen von dem Umstand, dass sich die zitierten Lehrmeinungen nur auf § 57 StGB beziehen, würde eine aufrechterhaltene Verdrängung der Strafbarkeit durch eine verjährige Haupttat dem Telos für die Annahme einer solchen Verdrängung, nämlich der Vermeidung unbillig empfundener Doppelbestrafungen verfehlen, weil durch die Verjährung der Haupttat eine solche Doppelbestrafung ohnehin nicht mehr in Betracht kommen kann (VwGH 22.10.2015, Ro 2015/16/0029; dort zum Verhältnis zwischen § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG und § 33 Abs. 1 FinStrG).

Gleiches gilt auch im Verhältnis zwischen § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG und § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG: Kommt eine Bestrafung wegen des Spezialtatbestandes der Abgabenhinterziehung ohnehin nicht (mehr) in Betracht, ist eine mögliche Strafbarkeit wegen des Teilespektes der vorsätzlichen Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlung als Finanzordnungswidrigkeit zu prüfen.

Von einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG ist zu sprechen, wenn ein Abgabepflichtiger vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Einkommensteuer bewirkt, indem er beispielsweise wider sein besseres abgabenrechtliches Wissen mit dem Ziel einer rechtswidrigen Abgabenvermeidung im Höchstausmaß erzielte Folgeprovisionen als Versicherungsvertreter auf eine Briefkastenfirma in der Karibik umleitet und seine

Honorare als selbständiger Kreditberater in Österreich ebenfalls über die erwähnte Offshore-Gesellschaft abwickelt, ohne über diese Vorgänge den österreichischen (und der Vollständigkeit halber: auch nicht allenfalls, wenn auch unzuständigerweise, den deutschen) Fiskus zu informieren und ohne den Abgabenbehörden den Beginn der gewerblichen Betätigung anzuzeigen oder innerhalb der dafür vorgesehenen Fristen entsprechende Einkommensteuererklärungen einzureichen, in welchen seine solcherart erzielten Einkünfte offengelegt worden wären, wodurch infolge Unkenntnis der zuständigen österreichischen Abgabenbehörde von der Entstehung des diesbezüglichen Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfristen (am 31. März 2003 bzw. am 30. Juni 2004) die entsprechenden Einkommensteuern nicht festgesetzt werden konnten.

Gewerbsmäßig beging jemand derartige Abgabenhinterziehungen, wenn es ihm darauf angekommen ist, sich durch die wiederkehrende Begehung dieser illegalen Abgabenvermeidungen eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen (§ 38 Abs. 1 lit. a FinStrG idF vor der FinStrG-Nov 2010 BGBI I 2010/104).

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

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

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

Lediglich fahrlässig handelt gemäß § 8 Abs. 2 FinStrG, wer die Sorgfalt außer Acht lässt, zu der er nach den Umständen verpflichtet und nach seinen geistigen und körperlichen Verhältnissen befähigt ist und die ihm zuzumuten ist, und deshalb nicht erkennt, dass er einen Sachverhalt verwirklichen könne, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht. Fahrlässig handelt auch, wer es für möglich hält, dass er einen solchen Sachverhalt verwirkliche, ihn aber nicht herbeiführen will.

Wurde die oben beschriebenen Verkürzungen an Einkommensteuer lediglich fahrlässig bewirkt, wurden - so die damalige Rechtslage - fahrlässige Abgabenverkürzungen nach § 34 Abs. 1 FinStrG begangen.

Nach der Überzeugung des Bundesfinanzgerichtes hat nun gegen A laut Aktenlage tatsächlich der dringende Verdacht einer gewerbsmäßigen Hinterziehung an Einkommensteuern für die Veranlagungsjahre 2002 und 2003 nach §§ 33 Abs. 1, 38 Abs. 1 lit. a alte Fassung FinStrG bestanden, welcher auch übrigens in weiterer Folge nicht ausgeräumt worden ist. Aus diesem Grunde ist die obgenannte Außenprüfung zu

ABNr. IIII auch ab 15. Juli 2008 nach der rechtlichen Basis des § 99 Abs. 2 FinStrG geführt worden (Arbeitsbogen Bl. 22).

In weiterer Folge hat die Finanzstrafbehörde in der Annahme, dass durch die vom Beschuldigten angeblich begangenen Hinterziehungen in der Gesamtsumme die damals relevante Gerichtsgrenze von € 75.000,00 (§ 53 Abs. 2 FinStrG idFd Art XVIII Z 1 des EuroStUG 2001, BGBl I 2001/59) überschritten sei, am 24. September 2010 nach § 100 Abs. 2 Z 4 Strafprozessordnung (StPO) der Staatsanwaltschaft Ried im Innkreis berichtet.

Die angesprochene Staatsanwaltschaft hat jedoch ihr Ermittlungsverfahren gegen A nach einer am 3. März 2011 erfolgten Einvernahme des Beschuldigten eingestellt, wovon sie die Finanzstrafbehörde mit Schreiben vom 1. Juli 2011 benachrichtigte (siehe oben).

Die Staatsanwaltschaft teilte mit, dass kein tatsächlicher Grund zur weiteren [ergänze: staatsanwaltschaftlichen bzw. gerichtlichen] Verfolgung bestehe (verba legalia des § 190 Z 2 StPO), weshalb antragsgemäß (§ 108 StPO) das Verfahren "gemäß § 190 Z 2 StPO iVm § 108 StPO (§ 202 Abs. 1 FinStrG)" eingestellt worden sei.

Kein "tatsächlicher Grund zur weiteren Verfolgung" hat aus der Sicht der Staatsanwaltschaft bestanden, wenn nach ihrer Ansicht keine weiteren Anhaltspunkte für erfolgversprechende Ermittlungen gegeben waren (vgl. RV 25 BlgNR 22. GP 230; *Fabrizy*, StPO¹² § 190 Rz 2).

Nach § 190 Z 1 StPO wäre einzustellen gewesen, wenn die Staatsanwaltschaft festgestellt hätte, dass die dem Ermittlungsverfahren zugrunde liegende Tat nicht mit gerichtlicher [oder finanzstrafbehördlicher] Strafe bedroht ist oder sonst die weitere Verfolgung des Beschuldigten aus rechtlichen Gründen unzulässig gewesen wäre.

Einzustellen ist entsprechend § 108 Abs. 1 StPO idFd BGBl I 2004/19 das Ermittlungsverfahren der Staatsanwaltschaft, wenn 1. auf Grund der Anzeige oder der vorliegenden Ermittlungsergebnisse feststeht, dass die dem Ermittlungsverfahren zu Grunde liegende Tat (der ermittelte verfahrensgegenständliche Lebenssachverhalt) nicht mit [finanzstrafbehördlicher oder] gerichtlicher Strafe bedroht ist (im Hauptverfahren nicht in gerichtliche Zuständigkeit fallen würde).

Aus welchen Gründen keine Bedrohung mit finanzstrafbehördlicher bzw. gerichtlicher Strafe bzw. im Hauptverfahren keine gerichtliche Zuständigkeit vorliegt, wird hier in dieser Gesetzesbestimmung vorerst nicht differenziert: Sei es, weil beispielsweise zwar die Summe an festgestellten Verkürzungen im Sinne des § 33 FinStrG die Gerichtsgrenze überschritten hätte, nicht aber die Summe derjenigen Verkürzungen, bei welchen sich ein Verdacht einer vorsätzlichen Handlungsweise des Täters konkretisiert hätte, sei es beispielsweise, weil sich zwar die Verkürzungen in objektiver Sicht bestätigten, aber der Verdacht einer vorsätzlichen Vorgangsweise zur Gänze nicht (sodass eine strafrelevante fahrlässige Vorgangsweise verblieben ist), oder sei es, weil sich weder der Verdacht von Abgabenverkürzungen in objektiver Sicht, geschweige denn einer schuldhafte Vorgangsweise erhärtete. Einzustellen wäre unter diesem Titel auch, wenn die weitere

Verfolgung des Beschuldigten aus rechtlichen Gründen unzulässig wäre, beispielsweise weil entsprechende Strafaufhebungs-, Strafausschließungs- oder Rechtsfertigungsgründe vorlägen.

Einzustellen nach § 108 Abs. 1 StPO wäre 2., wenn der bestehende Tatverdacht nach Dringlichkeit und Gewicht sowie im Hinblick auf die bisherige Dauer und den Umfang des Ermittlungsverfahrens dessen Fortsetzung nicht rechtfertigte und von einer weiteren Klärung des Sachverhaltes eine Intensivierung des Verdachts nicht zu erwarten wäre.

Eine konkrete Festlegung zum zukünftigen Verfahrensverlauf bringt jedoch § 202 FinStrG: § 202 Abs. 1 FinStrG (wie von der Staatsanwaltschaft in ihrer Benachrichtigung ebenfalls zitiert) bestimmt, dass die Staatsanwaltschaft das Ermittlungsverfahren - wohl unter Hinweis auf diese Norm - insoweit einzustellen hat, als eine Zuständigkeit der Gerichte im Hauptverfahren nicht gegeben wäre. Damit wissen die Verfahrensparteien, wie andernorts gefordert (vgl. VwGH 29.9.2004, 2002/13/0222), dass lediglich eine verfahrensrechtliche Entscheidung gefallen ist, nicht jedoch eine Entscheidung in der Sache selbst: Der Betroffene weiß, dass sich nur eine staatliche Stelle (hier: die Staatsanwaltschaft bzw. das Schöffengericht) für unzuständig erklärt hat und das Finanzstrafverfahren vor der Finanzstrafbehörde fortgesetzt werden wird.

Dass ein Ermittlungsverfahren solcherart von mehreren staatlichen Behörden hintereinander geführt wird, stößt insoweit auf keine verfassungsrechtlichen Bedenken (vgl. die von der Verteidigung selbst zitierte Judikatur des VfGH).

Stellte nun die Staatsanwaltschaft - wie im gegenständlichen Verfahren - ihr Ermittlungsverfahren wegen prognostizierter Unzuständigkeit des Schöffensenates im gerichtlichen Hauptverfahren unter Hinweis auf § 202 Abs. 1 FinStrG ein oder stellte sie sonst ihr Verfahren gemäß § 190 StPO ein (weil etwa eine Unzuständigkeit des Schöffensenates für eine Entscheidung in der Sache dem Grunde nach nicht bestanden hätte, im Übrigen aber nach § 108 StPO vorzugehen war), war gemäß § 202 Abs. 2 FinStrG über diese Entscheidung die Finanzstrafbehörde zu verständigen, welche wiederum gemäß § 205 FinStrG berechtigt gewesen wäre, eine Fortführung des Ermittlungsverfahrens nach § 195 StPO zu beantragen - was nicht geschehen ist.

Hat also wie im gegenständlichen Fall die Staatsanwaltschaft Ried im Innkreis ihr Ermittlungsverfahren antragsgemäß (Hinweis auf § 108 StPO) gemäß § 190 Z 2 StPO eingestellt (weil aus ihrer Sicht keine weiteren Anhaltspunkte für eine erfolgversprechende Ermittlung gegeben waren [ergänze: womit sich Zuständigkeit des Schöffensenates im Hauptverfahren prognostizieren ließe]) und diese Einstellung mit der Nennung der diesbezüglichen Gesetzesstelle als eine solche nach § 202 Abs. 1 FinStrG beschrieben, hat sie in einer verfahrensleitenden Verfügung festgelegt, dass keine gerichtliche Zuständigkeit (mehr) besteht und das Verfahren vor der Finanzstrafbehörde fortzusetzen ist.

Ihrer Verpflichtung zur Begründung ihrer Entscheidung (§ 194 Abs. 2 StPO in der damals geltenden Fassung) hat die Staatsanwaltschaft auch durch den "Beisatz" wie folgt

entsprochen: "Vorsätzliche Abgabenhinterziehung ist mit der für ein Strafverfahren erforderlichen Sicherheit nicht erweislich. Die gerichtliche Zuständigkeit ist daher im Zweifel nicht gegeben."

Die von der Verteidigung behauptete Verletzung des Verbotes eines ne bis in idem durch eine Fortsetzung des Finanzstrafverfahrens durch die Finanzstrafbehörde liegt daher insoweit nicht vor.

Die Finanzstrafbehörde war daher in verfahrensrechtlicher Hinsicht berechtigt, dem Beschuldigten fahrlässige Verkürzungen an Einkommensteuer vorzuwerfen.

Gleiches gilt auch insoweit, als vom Beschuldigten kritisiert wird, dass ihm nunmehr trotz der Würdigung der Beweislage durch die Staatsanwaltschaft, wonach ihm kein "Vorsatz" nachgewiesen werden könne, im nunmehrigen verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahren ein vorsätzliches Handeln in Form der Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG vorgeworfen worden sei:

Tatsächlich hat die Staatsanwalt eben nicht festgestellt, dass generell kein deliktisch relevantes vorsätzliches Verhalten des Beschuldigten erweislich gewesen wäre - womit sie nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes auch ihre Zuständigkeit überschritten hätte, sondern hat (siehe die Textierung oben) ausgeführt, dass keine vorsätzliche "Abgabenhinterziehung" (begrifflich zu reduzieren auf "Abgabenverkürzung") erweislich wäre.

Im Übrigen ist festzuhalten, dass eine Unzuständigkeitsentscheidung der Staatsanwaltschaft nach § 190 StPO iVm § 202 Abs. 1 FinStrG auf Einstellung ihres Ermittlungsverfahrens wegen (voraussichtlich) fehlender Zuständigkeit im gerichtlichen Hauptverfahren sich gerade eben auf das staatsanwaltschaftliche bzw. gerichtliche Verfahren vor der ordentlichen Gerichtsbarkeit bezieht und - bei antraglosem Verstreichen der Frist zur Stellung eines Fortführungsantrages oder einer Abweisung desselben - rechtsverbindlich festlegt, dass dem Beschuldigten gegenüber hinsichtlich des verfahrensgegenständlich gewordenen Lebenssachverhaltes im weiteren Finanzstrafverfahren der Vorwurf begangener Finanzvergehen, für welche sich eine gerichtliche Zuständigkeit nach § 53 FinStrG ergäbe, nicht mehr erhoben werden darf - es sei denn, es lägen entsprechende Wiederaufnahmsgründe vor.

Eine weitere Festlegung auf eine bestimmte Art einer finanzstrafrechtlichen Würdigung des gegenständlichen Lebenssachverhaltes im Rahmen der verwaltungsbehördlichen Zuständigkeit (wie sie *Reger/Judmaier/Kalcher/Kuroki*, FinStrG II⁴ § 54 Rz 7, im Falle eines auf die Feststellung einer bloßen Fahrlässigkeit gestützten Unzuständigkeitsurteiles nach § 214 Abs. 1 FinStrG dahingehend fordern, dass Vorsatz im fortgesetzten Verfahren auch im verwaltungsbehördlichen Rahmen nicht mehr festgestellt werden dürfe) besteht jedoch nicht, soweit eine Unzuständigkeitsentscheidung ergangen ist, weil ja gerade die verfahrensleitende Entscheidung der Staatsanwaltschaft sich auf diese beschränkt; andernfalls hätte die Verfolgungsbehörde eine andere als eine Unzuständigkeitsentscheidung nach § 202 Abs. 1 FinStrG (eine "sonstige"

Einstellungsentscheidung) zu treffen gehabt. § 54 Abs. 5 FinStrG bestimmt für das von der Finanzstrafbehörde fortzusetzende Verfahren in diesem Zusammenhang lediglich, dass einer Bestrafung kein höherer strafbestimmender Wertbetrag zugrunde gelegt werden darf, als er der finanzstrafbehördlichen Zuständigkeit entspricht. So gesehen, hätte die Finanzstrafbehörde hinsichtlich der verfahrensgegenständlichen Verkürzungen an Einkommensteuer für 2002 und 2003 im fortgesetzten Verfahren auch wegen Abgabenhinterziehung ermitteln können.

In der Sache selbst ist jedoch anzumerken:

Zu den vorgeworfenen fahrlässigen Abgabenverkürzungen:

Gemäß § 31 Abs. 5 Satz 1 FinStrG erlischt bei Finanzvergehen, für deren Verfolgung die Finanzstrafbehörde zuständig ist (hier nach Ergehen der Unzuständigkeitsentscheidung der Staatsanwaltschaft Ried im Innkreis) die Strafbarkeit jedenfalls, wenn seit Beginn der Verjährungsfrist (hier gemäß § 31 Abs. 1 Satz 2 FinStrG mit Eintritt des deliktischen Erfolges am 31. März 2003 und am 30. Juni 2004, siehe oben) zehn Jahre und gegebenenfalls die in Abs. 4 lit. c genannte Zeit (die Zeit von der Einbringung einer Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof oder einer Revision an den Verwaltungsgerichtshof bezüglich des Finanzstrafverfahrens oder der mit diesem in Zusammenhang stehenden Abgabenverfahren bis zu deren Erledigung - hier nicht relevant) verstrichen sind. Daraus folgt, dass im gegenständlichen Fall die Strafbarkeit hinsichtlich fahrlässiger Verkürzungen an Einkommensteuer betreffend die Veranlagungsjahre 2002 und 2003 am 31. März 2013 (also schon lange vor der Vorlage des Rechtsmittels an das Bundesfinanzgericht) bzw. schon am 30. Juni 2014 erloschen gewesen ist, weshalb diesbezüglich das Finanzstrafverfahren spruchgemäß einzustellen war.

Zu den vorgeworfenen Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG:

Bezüglich der Verkürzungen für die Voranmeldungszeiträume Jänner bis Oktober 2006 in Höhe von lediglich € 148,91 und Jänner bis November 2007 (nach richtiger Lesart wohl: Jänner bis März, April bis Juni, Juli bis September, Oktober bis Dezember 2007) in Höhe von lediglich € 780,00 ist - nach allenfalls erfolgter betraglicher Zuordnung zu einzelnen Voranmeldungszeiträumen für 2007 - der Nachweis eines vorsätzlichen Vorgangsweise zumal in Anbetracht des Zeitablaufes nicht zweifelsfrei zu erbringen. Wäre dem aber so, wäre nunmehr für diese Fakten alleine - siehe unten - die Hürde des § 25 FinStrG nicht mehr zu überwinden gewesen: § 25 Abs. 1 FinStrG bestimmt in diesem Zusammenhang, dass die Finanzstrafbehörde bzw. das Bundesfinanzgericht von der Verhängung einer Strafe abzusehen hat, wenn das Verschulden des Täters geringfügig ist und die Tat nur unbedeutende Folgen nach sich gezogen hat.

Hinsichtlich des einzige finanzstrafrechtlich relevant verbleibenden Vorwurfs, der Beschuldigte habe im Zusammenhang mit dem Verkauf der Wohnungen Top 3 und 13 an der Anschrift V aufgrund der Benennung der Umsatzsteuer von € 19.000,00 im

schriftlichen Kaufvertrag vom 5. Dezember 2007, welcher als Rechnung zu sehen sei, eine Umsatzsteuer kraft Rechnungslegung nach § 11 Abs. 12 UStG 1994 geschuldet und die diesbezügliche Umsatzsteuer zumindest bedingt vorsätzlich nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet, ist auszuführen:

Soweit die Verteidigung kritisiert, dass sich der Spruchsenat nicht damit beschäftigt hat, dass im vorliegenden Fall vom Veräußerer, dem Beschuldigten, zur Steuerpflicht optiert worden ist und daher die Steuerschuld erst im Zeitpunkt der Optionsausübung entstanden sei (Anmerkung: zur Rechtslage siehe bspw. *Ruppe/Achatz*, UStG⁴, § 6 Tz 249/10), ist diese Auslassung nachvollziehbar, weil A vom Spruchsenat nämlich unter Hinweis auf den Prüfungsbericht vorgeworfen worden ist, dass er im bewussten Kaufvertrag die solcherart in Rechnung gestellte - und ergänze: deswegen nach § 11 Abs. 12 UStG 1994 kraft Rechnungslegung geschuldete - Umsatzsteuer vorsätzlich nicht bis zum fünften Tag entrichtet und auch den geschuldeten Betrag innerhalb dieser Frist nicht zumindest der Abgabenbehörde bekanntgegeben habe (Finanzstrafakt Bl. 187).

Ob aber dem gegenständlichen Kaufvertrag bereits die rechtliche Qualität einer Rechnung im umsatzsteuerlichen Sinn zugekommen ist, ist keineswegs eine klare Sache:

Ein Vertrag gilt dann als Rechnung, wenn ihm neben der Festlegung der Vertragsbestandteile gleichzeitig auch die Funktion als Abrechnung (Zahlungsanforderung) über die erbrachte Leistung zukommt (VwGH 24.11.1999, 94/13/0280). Ein Kaufvertrag gilt weiters nur dann als Rechnung, wenn der Vertrag alle erforderlichen Angaben enthält, der Umstand der Qualifizierung des Vertrages als Rechnung vereinbart wird und eine gesonderte Abrechnung nicht mehr erfolgen soll (so *Schuchter/Kollmann* in Melhardt/Tumpel, UStG, § 11 Rz 122). Dabei müssen wohl nur die elementaren Merkmale einer Rechnung vorhanden sein, um Missbrauch zu vermeiden (*Schuchter/Kollmann* aaO, § 11 Rz 225 f). Es muss mit dem Kaufvertrag bereits eine Abrechnung über die zu erbringende Leistung "intendiert" (beabsichtigt) sein (*Ruppe/Achatz*, UStG⁴, § 11 Tz 48 mit entsprechenden Judikaturnachweisen).

Der Umstand, dass laut Aktenlage nach den Gepflogenheiten des Beschuldigten, eines erfahrenen und mit Immobilientransaktionen vertrauten Geschäftsmannes, bei anderen Gelegenheiten sehr wohl eine separate Rechnung gelegt worden war (wie bspw. beim Ankauf der Wohnungen, siehe Veranlagungsakt betreffend den Beschuldigten, Dauerakt, Bl. 36) lässt im Zweifel die Möglichkeit offen, dass auch im gegenständlichen Fall tatsächlich eine separate Rechnungslegung vorgesehen gewesen war. Dass eine solche separate Rechnung schon ausgestellt worden wäre, wurde vom Betriebsprüfer bzw. vom Spruchsenat nicht festgestellt, vielmehr ist man wohl davon ausgegangen, dass zu diesem Zeitpunkt neben dem Kaufvertrag (noch) kein weiteres relevantes Dokument existiert hat.

Im Ergebnis ist mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit nunmehr im nachhinein nach acht Jahren nicht mehr nachzuweisen, dass der Beschuldigte am 20. Februar 2008 zumindest mit bedingtem Vorsatz die Entrichtung einer derartigen

Umsatzsteuerschuld für den Voranmeldungszeitraum Oktober bis Dezember 2007 unterlassen hat.

Es war daher auch in diesem Punkte das Finanzstrafverfahren einzustellen.

Soweit der Beschuldigte die Erledigung des Finanzstrafverfahrens hinsichtlich des Fakts Vorsteuerberichtigung € 14.724,72 aufgrund des Verkaufes der Wohnung V, Top 5, moniert, ist anzumerken, dass sich diesbezüglich das Finanzstrafverfahren im Stadium des Untersuchungsverfahrens befindet. Ein Einschreiten ist dem Bundesfinanzgericht in diesem Zusammenhang mangels Zuständigkeit verwehrt.

Zur Zulässigkeit der Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Die Entscheidung wurde - auch in ihren entscheidungsrelevanten verfahrensrechtlichen Aspekten - auf Basis einer gesicherten Rechtslage in Übereinstimmung mit der höchstgerichtlichen Judikatur getroffen; im Übrigen war die vom Bundesfinanzgericht vorzunehmende Beweiswürdigung entscheidend für den Verfahrensausgang.

Linz, am 8. März 2016