

IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Feldkirch 1 des Bundesfinanzgerichtes hat durch den Vorsitzenden Dr. Richard Tannert, den Richter Dr. Gerald Daniaux und die fachkundigen Laienrichter Wolfgang Baur und Mag. Norbert Metzler in der Finanzstrafsache gegen A, geb. xxxxx, ehem. Gesellschafter-Geschäftsführer, whft. XXX, vertreten durch Dr. Karl-Heinz Plankel, Dr. Herwig Mayrhofer, Mag. Stefan Ganahl, Rechtsanwälte, Am Rathauspark, 6850 Dornbirn, wegen gewerbsmäßiger Abgabenhinterziehungen nach §§ 33 Abs. 1 und 2 lit. a, 38 Abs. 1 lit. a aF des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerden des Beschuldigten vom 2. Juli 2013 und des Amtsbeauftragten vom 5. Juni 2013 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates I beim Finanzamt Feldkirch als Organ des Finanzamtes Feldkirch als Finanzstrafbehörde vom 19. April 2013, StrNr. 098/2011/00552-001, in der Sitzung am 11. September 2014 nach in Anwesenheit des Beschuldigten, der Rechtsanwältin Mag. Martina Jäger für seine Verteidiger, des Amtsbeauftragten Hofrat Mag. Horst Ender sowie des Schriftführers Martin Eberl folgendes Erkenntnis gefällt:

I. Der als Beschwerde im Sinne des § 151 FinStrG nF zu wertenden Berufung des Beschuldigten wird Folge gegeben und die bekämpfte Entscheidung des Spruchsenates dahingehend abgeändert, dass sie zu lauten hat wie folgt:

Das gegen A unter der StrNr. 098/2011/00552-001 wegen des Verdachtes, er habe im Amtsbereich des Finanzamtes Feldkirch

1. als Geschäftsführer der B-GmbH vorsätzlich in deren steuerlichen Rechenwerk zu Unrecht in den Jahren 2002 bis 2006 tatsächliche Handelserlöse als Bareinlagen verbucht bzw. verbuchen lassen sowie verdeckte Gewinnausschüttungen in gleicher Höhe keiner entsprechenden steuerlichen Behandlung unterzogen (Außenprüfungs-Bericht vom 14. Mai 2008, ABNr. 125032/07, Tz. 2 und 3) und in diesem Zusammenhang betreffend die Veranlagungsjahre 2002 bis 2004 gewerbsmäßige Hinterziehungen an Umsatzsteuer und im Zeitraum von Jänner 2003 bis Jänner 2007 gewerbsmäßige Hinterziehungen an Kapitalertragsteuer nach §§ 33 Abs. 1, 38 Abs. 1 FinStrG begangen, sowie

2. als Abgabepflichtiger eine gewerbsmäßige Hinterziehung an Einkommensteuer für die Veranlagungsjahre 2003 und 2004 nach §§ 33 Abs. 1, 38 Abs. 1 FinStrG begangen, indem er seine Einkünfte als Geschäftsführer der C-GmbH und der B-GmbH gegenüber dem Fiskus nicht offengelegt habe (obgenannter Bericht, Tz. 1; Außenprüfungs-Bericht zu ABNr. 125024/08, Tz. 1),

anhängige Finanzstrafverfahren wird im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten gemäß § 82 Abs. 3 lit. c erste bzw. letzte Alternative FinStrG iVm. § 136 Abs. 1 FinStrG eingestellt.

II. Die als Beschwerde im Sinne des § 151 FinStrG zu wertende Berufung des Amtsbeauftragten wird als unbegründet abgewiesen.

III. 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 I als Organ der Finanzstrafbehörde Feldkirch vom 19. April 2013 zu StrNr. 098/2011/00552-001 ist A schuldig gesprochen worden, er habe im Amtsbereich des genannten Finanzamtes vorsätzlich

I. im Rahmen seiner Funktion als selbständig vertretungsbefugter geschäftsführender Gesellschafter und diesbezüglich für die abgabenrechtlichen Interessen und Belange Verantwortlicher der B-GmbH, FNxx,

1. unter Verletzung der ihm diesbezüglich obliegenden abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch das unvollständige Erklären von Umsätzen und Erlösen im buchhalterischen Rechenwerk und in der Folge durch Nichterfassung derselben in den beim Finanzamt eingereichten diesbezüglichen Jahressteuererklärungen (inklusive den diesbezüglichen Bilanzen) Abgabenverkürzungen bewirkt, und zwar [als Faktum a erfasst:] im Zeitraum von Juli 2004 bis Februar 2006 mit der Erlassung der darauf beruhenden Erstbescheide für die Kalenderjahre 2002 bis 2004 eine Verkürzung der bescheidmäßig festzusetzenden Umsatzsteuer in Höhe von gesamt € 8.409,33,

2. [als Faktum b erfasst:] im Zeitraum von Jänner 2003 bis Jänner 2007 an [zu] den jeweiligen gesetzlichen Fälligkeitszeitpunkten als zum Abzug verpflichteter Geschäftsführer die im Zeitraum von Jänner 2003 bis Dezember 2006 zugeflossenen (verdeckten) Ausschüttungen [nicht gemeldet] und die sich daraus ergebenden selbst zu berechnenden und abzuführenden Kapitalertragsteuern nicht einbehalten und nicht binnen einer Woche nach dem Zufließen der Kapitalerträge abgeführt und dadurch eine Verkürzung der selbst zu berechnenden Kapitalertragsteuern für die Kalenderjahre 2003 bis 2006 in Höhe von gesamt € 31.329,75 bewirkt, sowie

3. [als Punkt 2. erfasst:] an [zu] den jeweiligen gesetzlichen Fälligkeitszeitpunkten im Zeitraum von März 2005 bis Februar 2007 unter Verletzung der Verpflichtung zur ordnungsgemäßen Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) 1994 entsprechenden Voranmeldungen, nämlich durch die Einreichung von unrichtige Bemessungsgrundlagen ausweisenden Voranmeldungen bei gleichzeitiger unvollständiger Entrichtung der Zahllasten für die Voranmeldungszeiträume Jänner bis Dezember 2005, Jänner bis Dezember 2006 eine Verkürzung an Umsatzsteuervorauszahlungen in Höhe von € 13.312,51 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten, sowie II. als Abgabepflichtiger im Zeitraum von März 2003 bis Juni 2005 unter Verletzung der ihm obliegenden abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, wobei die Abgabenbehörde keine Kenntnis von der Entstehung des Abgabenanspruches gehabt hätte, nämlich durch das Nichterklären der sonstigen selbständigen Einkünfte aus seiner Tätigkeit als Geschäftsführer ... eine Verkürzung der bescheidmäßig festzusetzenden Einkommensteuer für die Kalenderjahre 2003 und 2004 in Höhe von insgesamt € 12.336,23 bewirkt,

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

und hiedurch gewerbsmäßige Abgabenhinterziehungen nach §§ 33 Abs. 1, 38 Abs. 1 lit. a aF FinStrG (zu den Fakten laut Pkt. I.1., I.2. und II.) und nach §§ 33 Abs. 2 lit. a, 38 Abs. 1 lit. a aF FinStrG (zu den Fakten laut Pkt. I.3.) begangen,

weshalb über ihn gemäß den §§ 33 Abs. 5, 38 Abs. 1 FinStrG iVm § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 24.000,00 und [gemäß § 20 FinStrG] für den Fall deren Uneinbringlichkeit eine Ersatzfreiheitsstrafe von vier Wochen verhängt worden ist.

Zusätzlich wurde dem Beschuldigten der Ersatz pauschaler Verfahrenskosten nach § 185 [Abs. 1 lit. a] FinStrG in Höhe von € 500,00 auferlegt.

Der Entscheidung liegen u.a. folgende Feststellungen des Spruchsenates zugrunde:

Zur Person des Beschuldigten:

Der derzeit als Angestellter tätige Beschuldigte habe im strafrelevanten Zeitraum bei der B-GmbH (FNxx, Landesgericht Feldkirch), nämlich seit 1. Jänner 1995 bis zur amtswegigen Löschung am 20. Dezember 2008 als selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer fungiert, gleichzeitig wäre er mit einer Stammeinlage von ATS 125.000,00 an der GmbH zu 25 % als Gesellschafter beteiligt gewesen.

Darüber hinaus wäre er von März 2003 bis November 2004 auch an der C-GmbH (FNyy) mit 25 % (Stammeinlage von € 9.000,00) als Gesellschafter beteiligt und nach seinen Angaben für dieselbe auch als Geschäftsführer von 2002 bis August 2004 tätig gewesen.

Der Beschuldigte habe als Entscheidungsträger für die abgabenrechtlichen Belange und Interessen der B-GmbH im inkriminierten Zeitraum ebenso verantwortlich gezeichnet wie für seine eigenen abgabenrechtlichen Angelegenheiten und habee deshalb seinen gesetzlich auferlegten Verpflichtungen und den Abgabenvorschriften entsprechend einerseits zeitgerecht richtige und vollständige Steuererklärungen bei der Abgabenbehörde einzureichen sowie die zeitgerechte Einreichung der korrekten Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. die zeitgerechte vollständige Entrichtung der Umsatzsteuer zu gewährleisten wie auch die Kapitalertragsteuer zeitgerecht abzuführen und andererseits die aus seinen Tätigkeiten stammenden Einkünfte dem Grunde und der Höhe nach durch Einreichung richtiger und vollständiger Steuererklärungen bei der Abgabenbehörde offen zu legen gehabt.

Eine steuerliche Vertretung sei nicht evident [registriert].

Über den Beschuldigten scheine im Finanzstrafregister keine aufrechte Eintragung auf.

Zur GmbH [der B-GmbH]:

Die mit Generalversammlungsbeschluss vom 7. Februar 1995 (Änderung des bisher bestehenden Gesellschaftsvertrages in § 1 und § 2) gegründete B-GmbH mit Sitz in XXBB sei beim Finanzamt Feldkirch unter der StNr.xxx erfasst. Betriebsgegenstand der GmbH bildete der KFZ-Handel (PKW und Motorräder) sowie Reparaturen derselben.

Mit Beschluss des LG Feldkirch vom 19. Juli 2007 zu AZ. kkkk erfolgte die Konkursabweisung mangels Vermögens und war die Gesellschaft infolge rechtskräftiger Abweisung eines Konkursantrages mangels kostendeckendes Vermögens gemäß § 39 FBG aufgelöst.

Mit dem Beschluss des LG Feldkirch vom 10. Oktober 2007 zu AZ. kkk1 erfolgte eine weitere Konkursabweisung mangels Vermögens. Nach Auflösung der Gesellschaft wurde am 20. Dezember 2008 die amtswegige Löschung der GmbH gemäß § 40 FBG verfügt.

Die GmbH habe laut Aktenlage im strafrelevanten Zeitraum ein bis zwei (teilzeitbeschäftigte) Mitarbeiter (1 Angestellter, 1 Arbeiter) beschäftigt.

Die GmbH sei steuerlich vertreten gewesen.

[...]

Zum Sachverhalt:

Im Rahmen einer bei der B-GmbH von März 2008 (Anmeldung der Prüfung) bis Mai 2008 abgehaltenen Außenprüfung betreffend die Umsatz- und Körperschaftsteuer der Kalenderjahre 2002 bis 2006 (Niederschrift vom 14. Mai 2008) sei festgestellt worden, dass in den Prüfungsjahren erhebliche, vorerst ungeklärte Bareinlagen verbucht worden sind. Die Herkunft dieser Beträge habe teilweise nach Vorlage entsprechender Unterlagen durch den Beschuldigten vom Prüfer nachvollzogen werden können, für einige [Bareinlagen] habe jedoch kein Geldflussnachweis erbracht werden können.

Die nicht aufgeklärten Zuflüsse von brutto € 5.000,00 (2002) + € 32.956,00 (2003) + € 12.500,00 (2004) + € 74.875,00 (2005) + € 5.000,00 (2006) wären vom Prüfer als Erlöse bei der GmbH berücksichtigt und hinzugerechnet worden (Tz.2 BP-Bericht) und gleichzeitig als verdeckte Ausschüttungen an den Geschäftsführer qualifiziert worden (Tz. 3 BP-Bericht).

Daraus hätten sich zusätzliche USt-Zahllasten von € 833,33 (2002) + € 5.492,67 (2003) + € 2.083,33 (2004) + € 12.479,17 (2005) + € 833,33 (2006) (Tz.8 BP-Bericht) und eine vorzuschreibende Kapitalertragsteuer von € 1.250,00 (2002) + € 8.239,00 (2003) + € 3.125,00 (2004) + € 18.718,75 (2005) + € 1.250,00 (2006) (Tz.9 BP-Bericht) ergeben.

Die Nachforderungen an Umsatzsteuer der Kalenderjahre 2002 bis 2004 sowie jene der Kapitalertragsteuer für die Kalenderjahre 2003 bis 2006 wären dem Tatbestand des § 33 Abs. 1 FinStrG zuzuordnen gewesen, die Nachforderungen an Umsatzsteuer für die Kalenderjahre 2005 und 2006 wären in Ermangelung der Einreichung von Jahressteuererklärungen unter den Tatbestand des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG zu subsumieren gewesen.

[...]

Der Beschuldigte habe bewusst und gewollt unter Verletzung der ihm obliegenden abgaberechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflichten durch das unvollständige Erklären von Umsätzen und Erlösen im buchhalterischen Rechenwerk und in der Folge [durch] Nichterfassung derselben in dem beim Finanzamt eingereichten diesbezüglichen Jahressteuererklärungen Abgabenverkürzungen bewirkt und zwar im Zeitraum von Juli 2004 bis Februar 2004 [2006] eine Verkürzung der bescheidmäßig festzusetzenden Umsatzsteuern in Höhe von gesamt € 8.409,33.

Im Zeitraum Jänner 2003 bis Jänner 2007 [habe er] die ihm im Zeitraum Jänner 2003 bis Dezember 2006 zugeflossenen Ausschüttungen und die sich daraus ergebende selbst zu berechnende und abzuführende Kapitalertragsteuer nicht einbehalten und nicht binnen einer Woche nach dem Zufließen der Kapitalerträge abgeführt und dadurch eine Verkürzung der selbst zu berechnenden Kapitalertragsteuer für die Kalenderjahre 2003 bis 2006 in Höhe von gesamt € 31.329,75 bewirkt.

Des Weiteren habe er bewusst und gewollt unter Verletzung der Verpflichtung der ordnungsgemäßen Abgabe von dem § 21 des UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen, nämlich durch die Einreichung von unrichtigen Bemessungsgrundlagen ausweisenden Umsatzsteuervoranmeldungen, bei gleichzeitig unvollständiger Entrichtung der Umsatzsteuerzahllasten für die Voranmeldungszeiträume 01-12/2005 und 01-12/2006 eine Verkürzung an Umsatzsteuervorauszahlungen in Höhe von € 13.312,51 bewirkt, wobei er die Verkürzung nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe.

Darüber hinaus habe er bewusst und gewollt unter Verletzung einer abgaberechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, wobei die Abgabenbehörde keine Kenntnis von der Entstehung des Abgabenanspruches hatte, nämlich durch das Nichterklären der sonstigen selbständigen Einkünfte aus seiner Tätigkeit als Geschäftsführer, indem er

diese gegenüber der Abgabenbehörde nicht offenlegte, eine Verkürzung der bescheidmäßig festzusetzenden Einkommensteuer für die Kalenderjahre 2003 und 2004 in Höhe von insgesamt € 12.336,23 bewirkt.

Dem Beschuldigten sei es dabei jeweils darauf angekommen, sich durch die wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen.

Beweiswürdigend führte der Spruchsenat aus:

Anlässlich der mündlichen Verhandlung habe der Beschuldigte angegeben, dass es richtig sei, dass er im besagten Zeitraum abgabenrechtlich Verantwortlicher gewesen sei. Er stimme im Wesentlichen mit der Stellungnahme des Amtsbeauftragten überein, bestritt jedoch ein gewerbsmäßiges Handeln. Vielmehr habe es sich um Schlampigkeit gehandelt, er habe einfach zu wenig Augenmerk auf steuerrechtliche Belange gelegt.

Zuständig für die steuerrechtlichen Belange sei nämlich durchgängig sein mittlerweile verstorbener Vater in Zusammenarbeit mit dem damaligen Steuerberater gewesen.

Geplant sei auch gewesen, dass ab dem Jahr 2003 die B-GmbH in die C-GmbH übergehen hätte sollen, was jedoch nicht funktioniert habe. Von der C-GmbH habe er lediglich zwei Monate ein Gehalt erhalten.

Richtig sei weiters, dass mangels liquider Mittel der Steuerberater nicht mehr bezahlt worden sei.

Den Angaben des Beschuldigten wäre aufgrund nachstehender Überlegungen und Beweisergebnisse nicht zu folgen gewesen:

Der Beschuldigte wäre seit dem Jahre 1995 Geschäftsführer der B-GmbH gewesen. Er verfügte demnach über langjährige unternehmerische Erfahrungen und damit über die Kenntnisse der abgabenrechtlichen Verpflichtungen und Obliegenheiten. Darüber hinaus sei allgemein bekannt und bedürfe es keines unternehmerischen Spezialwissens, dass sämtliche Vorgänge im buchhalterischen Rechenwerk ordnungsgemäß aufzuzeichnen sind. Diesbezüglich treffe den Geschäftsführer die volle Verantwortung. Wer sich mit dem Betrieb eines Handelsunternehmens befasst, hat grundsätzlich die hierfür nötige Sachkenntnis beizubringen und ist für die ordnungsgemäße Erfüllung aller Pflichten eines Kaufmanns verantwortlich; für den Mangel der zu einer ordentlichen Unternehmensführung erforderlichen Kenntnisse und Fähigkeiten hat er einzustehen (OGH 03.12.1970, 11 OS 40/70) .

Wer als Unternehmer tätig wird, habe die damit verbundenen abgabenrechtlichen Verpflichtungen (insbesondere §§ 119 und 142 Bundesabgabenordnung) zu beachten. Wenn der Abgabepflichtige diese Aufgaben nicht selbst wahrnehmen will oder dazu wegen fehlender Fachkenntnis oder beruflicher Beanspruchung nicht imstande ist, könne er die Besorgung der steuerrechtlichen Angelegenheiten anderen Personen anvertrauen. Dies befreie ihn aber nicht von der finanzstrafrechtlichen Verantwortung. Bei eigener Unkenntnis der steuerrechtlichen Verpflichtungen reiche es keinesfalls aus, sich mit der Auskunft eines "befugten Gewerbsmanns" zu begnügen. Vielmehr sei es Aufgabe

des Unternehmers, sich mit den einschlägigen Vorschriften selbst vertraut zu machen und im Zweifel bei der Behörde anzufragen oder sich bei einem befugten Parteienvertreter zu erkundigen (vergleiche VwGH 15.05.1997, 1995/15/0184).

Tatsache sei, dass der Beschuldigte seine eigenen abgabenrechtlichen Verpflichtungen massiv verletzt habe, indem von ihm für die Jahre 2002 bis 2006 keine Steuererklärungen erstellt und eingereicht worden sind und er sohin Einkünfte weder dem Grunde noch der Höhe nach offengelegt habe.

Als weitere Tatsache sei eine Verurteilung wegen § 33 Abs 2 lit a FinStrG aus dem Jahre 2004 evident, die dem Beschuldigten zwar nicht als Vorstrafe anzurechnen und vorzuwerfen sei, wohl aber zur Beurteilung der subjektiven Tatseite herangezogen werden könne.

Zu Faktum I:

In der Stellungnahme des Beschuldigten werde ausgeführt, dass im Rahmen des Geschäftsbetriebes der B-GmbH betriebsintern die Buchhaltung und vor allem auch die steuerlichen Angelegenheiten seit Beginn der Betriebsaufnahme von eigenen kaufmännischen Angestellten ausgeführt worden seien, welche aufgrund ihrer Ausbildung und respektive mehrjähriger Erfahrungen vertrauenswürdig und durchaus kompetent schienen. Dies zeige sich in der Tatsache, dass bereits zwei Finanzprüfungen in den Jahren 1999 und 2002 stattgefunden hätten und im Rahmen dieser die steuerliche Gebarung des Beschuldigten nicht beanstandet worden sei. Der Beschuldigte habe sich aufgrund dessen auf seine Angestellten verlassen und [hinsichtlich] deren Kompetenzen keine Zweifel gehabt.

Die eigenen kaufmännischen Angestellten, die betriebsintern die Buchhaltung und vor allem auch die steuerlichen Angelegenheiten wahrgenommen hätten, wurden vom Beschuldigten namentlich nicht genannt. Aus der Aktenlage lasse sich nicht erschließen, wer diese Mitarbeiter gewesen sein sollen. Im strafrelevanten Zeitraum, aber auch schon davor, wären nur zwei Mitarbeiter beschäftigt gewesen, teilweise auch nur einer. Dabei handelte es sich zum einen um den Vater des Beschuldigten D, der vom 1. Jänner 2002 bis 30. Juni 2007 beschäftigt und im Verkauf tätig war, und zum anderen um E, der vom 1. Jänner 2002 bis 30. November 2002 und von 1. August 2004 bis 28. Juli 2006 als Arbeiter beschäftigt war. Weitere Mitarbeiter seien nicht bekannt, zumindest seien keine weiteren Lohnzettel beim Finanzamt bekannt.

Aufgrund der Aktenlage ergebe sich, im Gegensatz zur Darstellung des Beschuldigten, dass es in der steuerrechtlichen Gebarung wiederholt zu Unregelmäßigkeiten gekommen sei und zwar bereits vor dem strafrelevanten Zeitraum. Diese Unregelmäßigkeiten ließen die steuerliche Gebarung in einem anderen Licht erscheinen, weshalb hier kurz darauf eingegangen werde:

Aktenkundig seien zwei Selbstanzeigen, wobei eine vom 8. November 1999 im Zusammenhang mit einem Gerichtsverfahren gestanden sei.

Laut rechtskräftigem Urteil des BG Feldkirch [aus dem Jahre 1999] kaufte N.K., der ein Erdbewegungsunternehmen führte, von D im Jahre 1996 einen "Privat-PKW" der Marke Chevrolet Corvette, Baujahr 1968, gegen einen Kaufpreis in Höhe von ca. ATS 160.000,00. Infolge finanzieller Probleme des N.K. einigten N.K. und D dahingehend, dass N.K. am Privathaus des D umfangreiche Erdbewegungsarbeiten durchführte. In weiterer Folge ließ N.K. ein Fahrzeug der Marke Chevrolet Corvette, Baujahr 1968, von der Firma B-GmbH um ATS 49.586,80 herrichten. Zur Täuschung des Finanzamtes wurden die entsprechenden Rechnungen über [Ersuchen] des N.K. nicht auf das Privatfahrzeug des Beklagten (Chevrolet Corvette) geschrieben, sondern auf zwei Firmenfahrzeuge des N.K., nämlich auf einen Cheep und einen Dodge. [...] N.K. ersuchte A laut dessen eigenen Angaben [um] die Falschbeurkundung, damit N.K. die Mehrwertsteuer im Zusammenhang mit der Reparatur des Privat-PKWs vom Finanzamt zurückholen konnte. Auch die vier "falschen" Rechnungen lagen dem übermittelten Urteil bei.

Laut Selbstanzeige wurde allerdings bekanntgegeben, dass vier Rechnungen mit einem Gesamtbetrag von ATS 49.586,80 irrtümlich auf ein falsches Fahrzeug ausgestellt worden seien, welches nicht vorsteuerabzugsberechtigt durch den Rechnungsempfänger gewesen sei. Fraglich wäre, warum dem Finanzamt willentlich im Rahmen der Selbstanzeige nicht der tatsächliche Lebenssachverhalt offengelegt wurde, sondern von einer irrtümlichen Fakturierung gesprochen wurde, was nach den Urteilskonstatierungen jedenfalls nicht der Wahrheit entsprach.

Eine weitere Selbstanzeige datiere aus dem Jahr 2001, die als Beilage zur Umsatzsteuererklärung 1999 eingereicht worden sei und aus der eine Restschuldnachzahlung von ATS 214.328,00 infolge von zu Unrecht lukrierter Vorsteuer resultierte.

Anlässlich einer USO-Prüfung vom 14. September 1998 wäre festgestellt worden, dass für zwei Motorräder der Marke Harley Davidson die Normverbrauchabgabe (NoVA) nicht entrichtet worden sei (NoVA: ATS 30.574,71 und ATS 13.563,00) .

Einem BP-Bericht (Prüfungszeitraum 1998 bis 2000 und USt-Nachschau 2001) vom 23. Oktober 2002 sei zu entnehmen, dass einerseits EUST in Höhe von ATS 59.615,00 dem Gewinn hinzuzurechnen war, andererseits wurde festgestellt, dass mit der am 17. Mai 2002 eingebrachten USt-Erklärung 2001 eine Zahllast (Restschuld) iHv ATS 297.903,00 ausgewiesen wurde, bis dahin sei für 2001 lediglich eine Zahllast von ATS 54.770,00 gemeldet worden. Diese USt-Nachzahlung wurde bereits zuvor am 8. Mai 2001 als berichtigte USt 12/01 verbucht.

Weiters wurde festgestellt, dass für 1999 NoVA iHv ATS 16.064,00 nachzufordern war.

Aber auch außerhalb der beiden angeführten Prüfungen hätte festgestellt werden können, dass im Bereich der Umsatzsteuer Unregelmäßigkeiten vorgelegen seien.

Mit der USt--Erklärung 2000 wurde eine Zahllast (Restschuld) in Höhe von € 33.717,42 ausgewiesen, bis dahin ist für 2000 unterjährig sogar ein Vorsteuerüberhang von € 7.546,26 gemeldet worden.

Die USt-Jahresveranlagung 2002 führte zu einer Nachforderung von € 4.274,91, da anstatt eines bisher unterjährig geltend gemachten Vorsteuerüberhanges von € 5.953,18 tatsächlich nur ein solcher von € 1.678,27 bestanden hatte.

Die USt-Jahresveranlagung 2003 führte zu einer Nachforderung von € 23.676,31, da anstatt eines bisher unterjährig geltend gemachten Vorsteuerüberhanges von € 13.422,74 tatsächlich eine Umsatzsteuerschuld von € 10.253,57 bestanden hatte.

All diese Unregelmäßigkeiten seien dem Beschuldigten als Geschäftsführer dieses Unternehmens nicht verborgen geblieben; vielmehr hätte er davon Kenntnis gehabt, da er damit auch im Zuge der Erstellung der diesbezüglichen Steuererklärungen konfrontiert gewesen sei. Damit aber relativierten sich die Ausführungen in der Stellungnahme in Hinblick auf eine tadellose Gebarung.

Stellte man die im Rahmen der [nunmehrigen] Prüfung festgestellten Umsatzverkürzungen [die] bisher erklärten Umsätze gegenüber, [haben] die Verkürzungen 14% (2003), 6% (2004), 28% (2005) und 3% (2006) betragen.

Betrachte man die Betriebsergebnisse für die strafrelevanten Jahre, wobei nur Bilanzen für 2002 bis 2004 vorlägen - danach wurden keine mehr erstellt -, so sei festzustellen, dass keine positiven Betriebsergebnisse erwirtschaftet wurden. Im Jahre 2003 wurde sogar ein Verlust von € -126.278,00 eingefahren, im Jahre 2004 betrug der Verlust € -73.854,00. Die Betriebs- und Geschäftsführung könne damit wohl als wenig erfolgreich bezeichnet werden.

[...]

Der Unternehmer habe die Einhaltung seiner normativ auferlegten abgabenrechtlichen Mindestverpflichtungen zu gewährleisten, sodass sichergestellt ist, dass dem Abgabengläubiger die fälligen Selbstberechnungsabgaben zeitgerecht zur Disposition stehen. Eben diese Mindestverpflichtungen, nur um derartige handle es sich hier, welche jedem Unternehmer im Rahmen seiner kaufmännischen Sorgfaltspflicht obliegen, habe der Beschuldigte nicht eingehalten.

Es komme nicht darauf an, dass der Beschuldigte die Umsatzsteuer überhaupt nicht oder nicht zur Gänze entrichten will, sondern es genüge, dass er vorsätzlich seine Verpflichtung zur ordnungsgemäßen Abgabe von Voranmeldungen verletzt und weiß, dass infolgedessen eine fristgerechte Leistung der Umsatzvorauszahlung unterbleibt, er sohin eine Verkürzung der Umsatzsteuer für gewiss hält. Durch die nicht vollständige Entrichtung der Abgaben hat er das tatbildmäßige Unrecht wissentlich verwirklicht. Der Beweggrund (Motiv) für dieses Verhalten sei für die Feststellung des Vorsatzes nicht maßgeblich (VwGH 9.10.1991, 90/13/0279). Die Schuldform der Wissentlichkeit sei bei der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs 2 lit a FinStrG lediglich

für den Verkürzungserfolg notwendig; für die Pflichtverletzung genüge Vorsatz im Sinne des § 8 Abs 1 FinStrG, also bloß bedingter Vorsatz (VwGH 8.4.1991, 89/15/0144 u.a.).

Zu Faktum II:

Zu den Einkommensteuerverkürzungen sei festzuhalten, dass jeder vernunftbegabte Abgabepflichtige seine abgabenrechtliche Verpflichtung in Bezug zur Offenlegung und Deklaration sämtlicher erzielter Umsätze und Erlöse in korrekter Höhe und der Einreichung diesbezüglicher Steuererklärungen gegenüber der Abgabenbehörde kenne, so auch der Beschuldigte, der dadurch die ihm obliegende abgabenrechtliche Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht verletzt habe, wofür bereits bedingter Vorsatz im Sinne des § 8 Abs. 1 FinStrG ausreiche.

Tatsache sei, dass es der Beschuldigte unterlassen habe, für die Kalenderjahre 2002 bis 2006 Steuererklärungen einzureichen, überhaupt fehlte es an einer entsprechenden Interaktion mit der Abgabenbehörde.

Durch die Unterlassung der Anzeige und Offenlegung der an ihn ausbezahlten Geschäftsführerbezüge habe der Beschuldigte für die Jahre 2002 bis 2006 die ihm obliegende abgabenrechtliche Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht objektiv verletzt und dadurch eine Verkürzung [an] Einkommensteuer bewirkt. Für die Pflichtverletzung genüge bedingter Vorsatz im Sinne des § 8 Abs. 1 FinStrG.

Resümierend sei auszuführen, dass sich die Tatmodalität darauf erstreckte, dass von der Abgabenbehörde entweder keine Festsetzungen vorgenommen würden oder die Bemessungsgrundlagen für die Veranlagungen im Schätzungswege zu niedrig oder wie gegenständlich überhaupt nicht bemessen und festgesetzt würden. Auf die konkrete Höhe des strafbestimmenden Wertbetrags müsse sich der Verkürzungsvorsatz ohnehin nicht erstrecken.

Die vom Beschuldigten verwirklichten Sachverhalte begründeten den Tatverdacht, dass er seine ihm als ordentlichen Kaufmann und Abgabepflichtigen obliegenden gesetzlich auferlegten abgabenrechtlichen Verpflichtungen willentlich missachtet und dadurch Abgabeverkürzungen bewirkt habe.

Es beschränke sich die unternehmerische Tätigkeit nicht nur auf jene Bereiche, die vom Beschuldigten als notwendig erachtet und zu Prioritäten erklärt werden, sondern es seien auch jene nicht zu vernachlässigen, die ihm von Gesetzes wegen auferlegt sind. Dem Beschuldigten seien diese im inkriminierten Zeitraum offensichtlich als zweitrangig erschienen, konkret die durch die abgabenrechtlichen Bestimmungen determinierten allgemeinen Verpflichtungen.

Ausgehend von den obliegenden Ausführungen könne von einer Fahrlässigkeit keine Rede sein, vielmehr habe der Beschuldigte in Kenntnis seiner Malversationen die steuerrechtliche Tragweite bei deren Aufdeckung ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden, dies auch in Zusammenschau mit den angeführten zwei Selbstanzeigen.

Das Vorliegen der Gewerbsmäßigkeit sei begründet in der Höhe des Schadensbetrages und im langen Tatzeitraum, wenn auch die Auswirkungen nur noch zwei Jahre betreffen sowie in der Mehrzahl gleichgelagerter Tathandlungen. Gleichzeitig habe sich der Beschuldigte damit auch eine fortlaufende Einnahme und einen beträchtlichen finanziellen Vorteil verschafft, denn dadurch standen ihm die liquiden Mittel zur Verfügung, um u.a. auch einen Teil seines Lebensunterhaltes zu finanzieren und diverse Ausgaben sowohl im betrieblichen als auch im privaten Bereich zu bestreiten.

Bei der Strafbemessung wertete der Spruchsenat als mildernd eine finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit des Beschuldigten, eine Schadensgutmachung im Ausmaß von 6%, das lange Zurückliegen der Taten und das seitherige Wohlverhalten des Beschuldigten, die persönliche wie auch die beengte wirtschaftliche Situation des Beschuldigten, als erschwerend die Mehrzahl der deliktischen Angriffe über einen längeren Begehungszeitraum.

Gegen dieses Straferkenntnis haben sowohl der Beschuldigte als auch der Amtsbeauftragte innerhalb offener Frist Berufung erhoben.

Der Beschuldigte hat im seinem Rechtsmittel unter anderem ausgeführt:

Der Einschreiter stelle seine grundsätzliche Verantwortung hinsichtlich der inkriminierten finanzstrafrechtlichen Tatbestände zu keinem Zeitpunkt in Abrede. Er habe jedoch in der mündlichen Verhandlung [vor dem Spruchsenat] glaubhaft und widerspruchsfrei dargelegt, dass er zu keinem Zeitpunkt mit den steuerrechtlichen Belangen der B-GmbH betraut war und er lediglich als "Pro forma Geschäftsführer" fungierte.

Der Einschreiter habe sich mangels buchhalterischer Kenntnisse und seiner mangelnden Erfahrung in sämtlichen Steuerangelegenheiten auf seinen Vater sowie auf den fachmännischen Rat seines Steuerberaters verlassen und sich darauf letztlich auch rechtlich verlassen dürfen. Er habe überzeugend versichert, dass er mit der internen Gebarung des Betriebes nicht betraut war und sich zu keinem Zeitpunkt hiermit beschäftigte.

Das Aufgabengebiet des Einschreiters wäre es gewesen, Kunden zu akquirieren und die Firma letztlich zu repräsentieren. Er habe plausibel versichert, dass er keinen Grund gesehen habe, an den Machenschaften seines Vaters zu zweifeln, zumal zwei positive Finanzprüfungen in den Jahren 1999 und 2002 der gegenständlichen Außenprüfung vorangegangen wären.

Überdies habe der Einschreiter wahrheitsgemäß dargelegt, dass er selbst - außer zwei Gehaltszahlungen - keine Einkünfte aus der Firma bezogen habe, keine Vorteile aus den inkriminierten Tatbeständen gezogen habe und sämtliche erwirtschafteten Erlöse der Firma ausschließlich zur finanziellen Sanierung derselben verwendet wurden.

Der Einschreiter habe nicht vorsätzlich gehandelt, weshalb er sowohl hinsichtlich Faktum I als auch Faktum II freizusprechen wäre [diebezüglich das Finanzstrafverfahren einzustellen wäre].

In eventu wäre die Entscheidung des Spruchsenates aufzuheben und die Sache zur neuerlichen Verhandlung und Entscheidung an den Spruchsenat zurückzustellen bzw. letztendlich in eventu - bei einer nicht erwarteten Bestätigung des Schuldspruches - die verhängte Strafe schuld- und tatangemessen herabzusetzen, insbesondere weil der Beschuldigte die Taten nur aus Unbesonnenheit und nicht mit vorgefasster Absicht begangen habe und ein reumütiges Geständnis abgelegt habe.

Der Amtsbeauftragte hat in seiner Berufung hingegen wie folgt vorgebracht:

Die Berufung richte sich gegen die vom Spruchsenat verhängte Geld- und Ersatzfreiheitsstrafe, welche beide zu niedrig ausgefallen sind, da die vorliegenden Milderungsgründe zu stark gewichtet worden sind. Die mit lediglich 12 Prozent vom entscheidungsrelevanten Strafraumen von € 196.163,46 ausgemessene Geldstrafe liege nur geringfügig über der zu verhängenden Mindestgeldstrafe und sei fallgegenständlich eine derart niedrig bemessene Geldstrafe nicht gerechtfertigt und werde dieselbe wie auch die nur mit vier Wochen bemessene Ersatzfreiheitsstrafe dem Gebot zur Erzielung der spezial- und generalpräventiv erforderlichen Effektivität der Strafe nicht gerecht. Denn es darf einerseits die zu beachtende Generalprävention nicht außer Ansatz gelassen werden, welche bei einem abgabenrechtlichen Fehlverhalten wie im gegenständlichen Fall eine ausreichende Sanktion fordere, um andere potentielle Finanzstraftäter nicht zu der irrigen Annahme zu verleiten, es sei von keiner besonderen Bedeutung, dem Abgabengläubiger Abgaben auf Dauer vorzuenthalten - ein Vorgang, der in seiner Gesamtheit durchaus budgetäre Auswirkungen zeitigt.

Andererseits ist es Zweck einer Strafe, den Beschuldigten selbst von zukünftigen derartigen Finanzvergehen abzuhalten.

Der Amtsbeauftragte verkenne nicht die vom Spruchsenat berücksichtigten Milderungsgründe, jedoch erfolgte deren Gewichtung zu stark. Derartige Abschlüsse vom vorgegebenen Strafraumen wären nicht einmal dann vertretbar, wenn neben den berücksichtigten Milderungsgründen auch ein umfassendes Geständnis und eine vollständige Schadensgutmachung vorgelegen wären.

Gerade diese beiden sehr gewichtigen mildernden Strafbemessungsgründe lägen gegenständlich nicht vor.

Als Tatsache stehe schließlich fest, dass die vorenthaltenen inkriminierten Steuerbeträge in Höhe von € 65.387,82 dem Abgabengläubiger im Ausmaß von € 61.880,21 nicht mehr zufließen würden, solcherart sei der eingetretene Schaden mit rund 94 % der strafrelevanten Schadenssumme endgültig bewirkt.

In diesem Zusammenhang könne zu Faktum I. 2. auch nicht von einer nur vorübergehenden Abgabenvermeidung bzw. einem tatbildimmanenten geringeren Unwertgehalt ausgegangen werden, weshalb ein Abschlag von rund einem Drittel des diesbezüglich angedrohten Strafrahmens (= € 39.937,53) sich nicht als gerechtfertigt erweise.

Dementsprechend werde die Bemessung der Geldstrafe und Ersatzfreiheitsstrafe dem Schuld- und Unrechtsgehalt der auf einer wiederholten gleichen schädlichen Neigung beruhenden Delinquenz über einen längeren Zeitraum nicht gerecht. Diesbezüglich erfordere das Bestreben nach Abhaltung dieser Personen von einschlägigen Tathandlungen eine konsequente Vorgangsweise. Es müsse der Allgemeinheit deutlich vor Augen geführt werden, dass Steuerpflichtige, die längere Zeit hindurch vorsätzlich ihre Abgabepflichten verletzen, auch tatsächlich ein Strafübel zu spüren bekommen.

Folgerichtig bedürfe es nach Ansicht des Amtsbeauftragten bei der Strafbemessung einer erheblichen Korrektur der Geld- und Ersatzfreiheitsstrafe, weshalb der Antrag gestellt werde, im Rahmen der Berufungsentscheidung diese entsprechend tat-, schuld- und täterpersönlichkeitsgerecht zu erhöhen.

Die eingebrachten Berufungen sind gemäß § 265 Abs. 1s lit. a FinStrG durch das Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG bzw. § 151 FinStrG zu behandeln.

In einer mündlichen Verhandlung am 11. September 2014 wurde der Sachverhalt ausführlich erörtert.

Dabei äußerte sich der Beschuldigte zur Sache wie folgt:

Auf Vorhalt, dass er laut Finanzstrafakt zu StrNr. 098/2004/00368-001 mit Strafverfügung vom 19. November 2004 rechtskräftig wegen Hinterziehung der Umsatzsteuervorauszahlung für Dezember 2002 in der Eigenschaft als Geschäftsführer der C-GmbH schuldig gesprochen worden ist und er weiters laut Aufstellung im Spruchsenatsakt im gegenständlichen Verfahren zu StNr. 098/2011/000552/001, Bl. 19, als Geschäftsführer der C-GmbH monatlich € 1.800,00 bis einschließlich August 2004 bezogen habe: Er habe die Verantwortung als Geschäftsführer für die C-GmbH erst am 1. März 2003 übernommen und das auch nur kurz für etwa 3 Monate. Er habe ab einschließlich März 2003 lediglich für vier bis fünf Monate einen Gehalt als Geschäftsführer bekommen.

Auf die Frage, ob die C-GmbH vor diesem Zeitpunkt, nämlich nach Aktenlage schon im Dezember 2002, unternehmerisch tätig gewesen ist: Ja, diese GmbH habe tatsächlich schon auch im Dezember 2002 Umsätze getätigt.

[Anmerkung: Laut Firmenbuch hat A in der am 13. Dezember 2002 gegründeten C-GmbH am 13. März 2003 gemeinsam mit einer weiteren Person die handelsrechtliche

Geschäftsführung übernommen; diese Eintragung wurde im Firmenbuch am 6. Mai 2003 bereits wieder gelöscht. Nach Abwicklung eines am 29. Jänner 2004 über das Gesellschaftsvermögen eröffneten Konkurses und Fortsetzungsbeschlusses hat er seinen Gesellschaftsanteil von 25 % an seinen vormaligen Mitgeschäftsführer veräußert.]

Es sei nicht richtig, dass er als Geschäftsführer der B-GmbH monatlich bis einschließlich September 2006 einen Gehalt von € 1.100,00 erhalten habe, weil er sich dieses Gehalt je nach Verfügbarkeit unregelmäßig in bar aus der Kasse ausbezahlt habe, wenn es möglich war. Er denke aber, dass es sich insgesamt wieder betraglich ausgegangen sei. Er habe mit diesen Geldern seinen Lebensunterhalt bestritten. Von dritter Seite habe er kein Geld für seinen Lebensunterhalt erhalten.

Auf die Frage, warum er denn nicht in diesem Zusammenhang Einkommensteuerklärungen im Finanzamt eingereicht und seinen Gehalt deklariert habe: Was solle er jetzt im Nachhinein sagen, das war eine Blödsheit, er stehe zu seinen Fehlern.

Er habe bei der B-GmbH [laut Firmenbuch seit 1995] die Geschäfte geführt, er habe die unternehmerischen Entscheidungen getroffen. Er habe nicht nur pro forma als Geschäftsführer fungiert.

Grundsätzlich wusste er schon, wenn im Unternehmen Geschäfte getätigt worden sind. Wenn beispielsweise € 35.000,00 eingenommen worden sind, habe er davon gewusst.

Auf Vorhalt der Übersicht des Betriebsprüfers, genannter Spruchsenatsakt Bl. 19, aus welcher sich ergibt, dass in den Jahren 2002 bis 2006 Bareinlagen im steuerlichen Rechenwerk verbucht worden sind, welche nicht nachvollziehbar waren, weshalb sie das Finanzamt als Erlöse gewertet hat, und nach Vorhalt der einzelnen Fakten, namentlich angeführt im Detail [angebliche Bareinlage € 5.000,00 am 11. Dezember 2002, angebliche Bareinlage € 5.000,00 am 30. April 2003, angebliche Bareinlage € 3.000,00 am 31. Juli 2003, Miete F € 15.550,00 am 31. Dezember 2003, Geschäftsfall G € 9.406,00 am 31. Dezember 2003 (verbucht mit € 9.736,00), angebliche Bareinlage € 6.000,00 am 11. Mai 2004, angebliche Bareinlage € 6.500,00 am 16. Juli 2004, Geschäftsfall H € 24.375,00 am 25. Februar 2005, angebliche Bareinlage € 6.500,00 am 14. März 2005, angebliche Bareinlage € 35.000,00 am 8. Juni 2005, Einzahlung I € 12.000,00 am 31. Dezember 2005 (verbucht als Entnahme), angebliche Bareinlage € 5.000,00 am 17. September 2006; siehe die Ausdrücke aus dem Verrechnungskonto, Arbeitsbogen zu ABNr. 125032/07]: Er könne zu keiner einzigen Buchungen angeben, warum diese als Bareinlagen verbucht worden sind. Es sei für ihn emotional sehr belastend. Er habe nicht selbst die Kassabücher geführt, sondern wäre dies sein Vater gewesen. Richtigerweise hätten diese Eingänge als Erlöse verbucht gehört.

Sein Vater sei am 9. Februar 2012 verstorben. Wie die Außenprüfung im Jahre 2008 stattgefunden hat, habe er mit seinem Vater noch reden können, selbstverständlich. Ob er denn mit seinem Vater über die gegenständlichen Geschäftsfälle nicht gesprochen habe, könne er jetzt beim besten Willen nicht sagen, da wären so viele ungeklärte Fragen gewesen.

Auf Vorhalt, dass bei der Betriebsprüfung jedoch lediglich zwei Sachverhalte als relevant verblieben sind, nämlich die erhaltenen unversteuerten Geschäftsführerbezüge und die als Bareinlagen statt als Betriebserlöse verbuchten verfahrensgegenständlichen Einzahlungen: Er möchte das Andenken seines Vaters ehren und sich nicht dazu weiters äußern.

1998 sei sein Vater als Gesellschafter aus der GmbH ausgeschieden und sei dessen Lebenspartnerin J an seine Stelle getreten. Sie hätten von der Hand in den Mund gelebt. Er habe [in der Folge] das Unternehmen gemeinsam mit seinem Vater betrieben, sein Vater habe sehr viele Kontakte gehabt und habe im Unternehmen sehr viel zu sagen gehabt. Er habe großen Respekt vor ihm gehabt.

Sein Vater wäre für die PKWS zuständig gewesen, er für die Motorräder. Die Aufgabe des Beschuldigten habe bestanden im Verkauf, im Bestellungswesen und in der Betreuung der Kundenkontakte. Bürotätigkeiten habe er keine ausgeführt, wobei er selbstverständlich auch E-Mails geschrieben habe.

Auf Vorhalt, das es sich möglicherweise so zugetragen habe, dass tatsächlich sein Vater einen wesentlichen Einfluß auf das Unternehmen ausgeübt hätte und er die falsche Behandlung der Geschäftsfälle aus Respekt vor seinem Vater zugelassen habe, zumal das Unternehmen sich in großen wirtschaftlichen Schwierigkeiten befunden hat: Er habe keinesfalls vorsätzlich gehandelt und sich auch nicht bereichert. Es sei ihm nicht aufgefallen, dass die Umsatzsteuer aus den als Bareinlagen verbuchten Geschäftsfällen nicht in der Folge an das Finanzamt entrichtet worden ist, weil er sich nicht darum gekümmert habe und das seinem Vater überlassen habe.

Im Betrieb habe es eine klare Arbeitsaufteilung gegeben: Sein Vater habe das Kassenbuch geführt und die Buchhaltung gemacht.

Es sei richtig, das er als Geschäftsführer des Unternehmens in groben Umrissen um die finanzielle Situation des Betriebes Bescheid gewusst habe. Er habe gewusst, wenn Gläubiger irgendwo angedrängt haben.

Die Zahlungen im Unternehmen habe sein Vater veranlasst. Die Zahlungen an das Finanzamt habe jedenfalls sein Vater veranlasst, er wäre am Bankkonto verfügungsberechtigt gewesen.

Er habe keinen Anlass zur Annahme gehabt, dass die [strafrelevanten] Geschäftsfälle kassentechnisch falsch verbucht worden seien.

Anlass habe er auch deswegen nicht gehabt, weil er sich nicht darum gekümmert habe. Er habe ja seinem Vater vertraut.

Es sei richtig, dass es seine Aufgabe gewesen wäre, sich auch mit der Verbuchung dieser Geschäftsfälle vertraut zu machen.

Es habe auch schon vorher zwei Betriebsprüfungen gegeben ohne Beanstandungen. Auf Vorhalt, dass laut Aktenlage bei den Vorprüfungen durchaus Kritik von Seiten der Abgabenbehörden in Form von massiven Feststellungen geäußert wurde und keinesfalls

eine tadellose Gebarung vorgelegen habe: An das erinnere er sich nicht, andernfalls hätte sich jetzt anders geäußert. Er wäre ein- oder zweimal bei Bilanzbesprechungen beim Steuerberater anwesend gewesen. Er könne nicht sagen, ob damals die Bareinlagen thematisiert worden sind. Wenn ihm vorgehalten werde, dass es schon auch vorher zu massiven Umsatzsteuernachzahlungen gekommen sei, könne er dazu nichts sagen.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 119 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) haben Unternehmer bzw. Abgabepflichtige (hier: der Beschuldigte hinsichtlich seiner Einkommensteuer und die B-GmbH) bzw. der Wahrnehmende ihrer steuerlichen Interessen (hier: der Beschuldigte als Geschäftsführer der genannten GmbH) die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. 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 derartige Abgabepflichtige dem Finanzamt binnen Monatsfrist alle Umstände anzuzeigen, die hinsichtlich der Einkommensteuer bzw. der Umsatzsteuer die persönliche Abgabepflicht begründen. Ebenso ist dem zuständigen Finanzamt innerhalb dieser Frist auch die Begründung einer gewerblichen oder sonstigen selbständigen Erwerbstätigkeit anzuzeigen.

Gemäß § 21 Abs. 1 Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 hatte 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.

Die Verpflichtung zur Einreichung einer Voranmeldung entfiel gemäß der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend die Abstandnahme von der Verpflichtung zur Abgabe von Voranmeldungen, BGBl. 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 (BGBl. II 2002/462). Wurden freiwillig Voranmeldungen eingereicht, hatten diese aber natürlich richtige Angaben zu enthalten.

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 bei elektronischer Übermittlung bis Ende Juni des Folgejahres (Rechtslage ab Veranlagung 2003) entsprechende Steuererklärungen abzugeben hatte. Die Übermittlung der Steuererklärungen hatte dabei grundsätzlich elektronisch zu erfolgen. Lediglich für den Fall, dass dem Unternehmer die elektronische Übermittlung der Steuererklärung unzumutbar wäre, hatte die Übermittlung der Steuererklärung auf dem amtlichen Vordruck zu erfolgen. Bis einschließlich betreffend das Veranlagungsjahr 2002 waren aber gemäß § 134 Abs. 1 BAO in der damals geltenden Fassung körperliche Jahressteuererklärungen bis zum Ende des Monat März des Folgejahres einzureichen.

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

Derjenige unbeschränkt Steuerpflichtige, der ein Einkommen, in dem keine lohnsteuerpflichtigen Entkünfte enthalten waren, von mehr als € 6.975,00 (2003) bzw. € 8.887,00 (2004) erzielt hatte, war gemäß § 42 Abs. 1 Z. 3 EStG 1988 zur Übersendung einer Einkommensteuererklärung an die Abgabenbehörde verpflichtet.

Gewinnanteile (Dividenden), Zinsen und sonstige Bezüge aus Aktien, Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung unterlagen gemäß § 93 Abs. 2 Z 1 lit. a EStG 1988 in der im strafrelevanten Zeitraum geltenden Fassung dem Steuerabzug vom Kapitalertrag (KESt) in Höhe von 25 % (vgl. § 95 Abs. 1 EStG 1988).

Im Falle von Gewinnausschüttungen, auch bei verdeckten, weil beispielsweise Geschäftserlöse bzw. Erlösanteile einer Kapitalgesellschaft, etwa einer GmbH, durch einen Gesellschafter-Geschäftsführer ohne Aufnahme in das steuerliche Rechenwerk gleich wieder für eigene private Zwecke beiseite geschafft werden, wäre die KESt gemäß § 96 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 vom Wahrnehmenden der steuerlichen Interessen der GmbH, dem Geschäftsführer, binnen einer Woche nach dem Zufließen der Kapitalerträge an die zuständige Abgabenbehörde abzuführen gewesen, wobei innerhalb der gleichen Frist gemäß § 96 Abs. 3 EStG 1988 eine entsprechende, den jeweiligen Vorgang anzeigende Anmeldung einzureichen war.

Der grundsätzlichen Logik einer verdeckten Gewinnausschüttung folgend, bedurfte bzw. bedarf es dabei zur Feststellung von Kapitaleinkünften eines Gesellschafters nach § 27 Abs. 1 Z. 1 lit. a EStG 1988 jedenfalls einer *Ausschüttung*. Als ebenfalls steuerpflichtige, wenngleich verdeckte Ausschüttung bezeichnet man alle außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung gelegenen Zuwendungen einer Körperschaft, z.B. einer GmbH, an Anteilsinhaber, die das Einkommen der Körperschaft vermindern und ihre Wurzel in der Anteilsinhaberschaft haben (z.B. VwGH 30.5.2001, 99/13/0024; VwGH 19.12.2002, 99/15/0110; VwGH 16.5.2007, 2005/14/0005; siehe u.a. Jakom / Marschner EStG, 2014, § 27 Rz 47 und den dort angeführten Literaturzitaten). Die steuerlichen

Konsequenzen einer verdeckten Gewinnausschüttung kommen unabhängig vom Vorliegen eines Gewinnes der Kapitalgesellschaft zur Anwendung, weshalb sich in der Praxis der Begriff "verdeckte Ausschüttung" durchgesetzt hat (Jakom / Marschner aaO). Ohne *Vorteilszuwendung* gibt es keine verdeckte Ausschüttung, keine Kapitaleinkünfte des Gesellschafters und auch keinen gegen ihn gerichteten Abgabenanspruch des Fiskus in Form einer Kapitalertragsteuer.

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG machte sich ein Unternehmer bzw. der Wahrnehmende seiner steuerlichen Interessen 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 bewirkte und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hielt. 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.

Statt einer Hinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich eine derartige Person einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG schuldig, wenn sie (zumindest bedingt) vorsätzlich unter Verletzung der diesbezüglichen abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht im Sinne der obgenannten Bestimmungen die Verkürzung einer Einkommensteuer bewirkt, indem sie beispielsweise den Umstand einer bestimmten steuerlich relevanten selbständigen Betätigung gegenüber dem Fiskus verheimlicht, sodass infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches eine bescheidmäßig festzusetzende Abgabe wie die für das abgelaufene Veranlagungsjahr festzusetzende Einkommensteuer mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist nicht festgesetzt werden kann (§ 33 Abs. 3 lit. a FinStrG, zweite Alternative), oder wenn sie - im Falle der Kenntnis des Fiskus vom Abgabenanspruch - die Festsetzung der Umsatzsteuer für das diesbezügliche Veranlagungsjahr mit einem zu niedrigen Betrag anstrebt, indem sie beispielsweise inhaltlich unrichtige Steuererklärungen mit zu geringen Bemessungsgrundlagen einreicht, aus welchen sich lediglich eine zu niedrige Steuerschuld ergibt (§ 33 Abs. 3 lit. a FinStrG, erste Alternative).

Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich auch einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer zumindest bedingt vorsätzlich unter Verletzung einer derartigen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht nach § 96 Abs. 3 EStG 1988 eine Verkürzung bewirkt, indem er unter Verletzung der oben genannten Bestimmung nach § 96 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 die Abfuhr der KEST unterlässt bzw. durch sein Verhalten die Nichtabfuhr veranlasst, wobei diesbezüglich gemäß § 33 Abs. 3 lit. b FinStrG die Verkürzung der solcherart vom Abgabepflichtigen selbst zu berechnenden KEST im Zeitpunkt deren Nichtabfuhr bewirkt ist.

Nach § 34 Abs. 1 FinStrG macht sich der fahrlässigen Abgabenverkürzung schuldig, wer die in § 33 Abs. 1 FinStrG bezeichneten obgenannten Taten lediglich fahrlässig begeht; § 33 Abs. 3 FinStrG gilt entsprechend.

Im Falle dass jemand, ohne hiedurch den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu erfüllen, vorsätzlich eine abgabenrechtliche Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht verletzt, indem er beispielsweise die Einreichung bzw. Übersendung von Steuererklärungen an die Abgabenbehörde unterlässt, hat er subsidiär Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG zu verantworten.

Während sohin für die Verwirklichung des subjektiven Tatbildes des § 33 Abs. 1 FinStrG bedingter Vorsatz ausreicht, verlangt das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG auf der subjektiven Tatseite Wissentlichkeit hinsichtlich der Verkürzung der Umsatzsteuervorauszahlung. In Bezug auf die Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen genügt - ebenso wie für diese Verfehlung allein, siehe vorhin - bedingter Vorsatz.

Eine bloß fahrlässig nicht fristgerecht erfolgte Entrichtung von Umsatzsteuervorauszahlungen und / oder bloß fahrlässig nicht fristgerecht erfolgte Übersendung einer ordnungsgemäßen Umsatzsteuervoranmeldung ist kein finanzstrafrechtlich relevanter Tatbestand.

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.

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.

Lediglich fahrlässig handelt jedoch gemäß § 8 Abs. 2 FinStrG derjenige, 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.

Ob ein Beschuldigter derartige ihm zum Vorwurf gemachten Finanzvergehen auch tatsächlich begangen hat, ist an Hand der ermittelten Akten- und Beweislage zu beurteilen.

Dabei haben gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG die Finanzstraßenbehörden - und gemäß § 157 FinStrG auch das Bundesfinanzgericht - unter Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht; bestehen Zweifel, so darf die Sache nicht zum Nachteil des Beschuldigten angenommen werden. Im Übrigen 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.

Selbst bei solcherart erwiesener Schuld eines Finanzstraftäters besteht aber die Möglichkeit, dass der finanzstrafrechtliche Verfolgungsanspruch durch später hinzutretende Umstände erlischt:

So erlischt die Strafbarkeit von fahrlässigen Abgabenverkürzungen und Abgabenhinterziehungen durch Verjährung. Gemäß § 31 Abs. 1 FinStrG beginnt die für Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG einjährige bzw. für Abgabenverkürzungen fünfjährige (Abs. 2 leg.cit.) Verjährungsfrist, sobald die mit Strafe bedrohte Tätigkeit abgeschlossen ist oder das mit Strafe bedrohte Verhalten aufhört. Gehört zum Tatbestand ein Erfolg (in Form einer bewirkten Abgabenverkürzung), so beginnt die Verjährungsfrist erst mit dessen Eintritt zu laufen. Sie beginnt aber nie früher zu laufen als die Verjährungsfrist für die Festsetzung der Abgabe, gegen die sich die Straftat richtet.

Begeht der Täter während der Verjährungsfrist ein vorsätzliches Finanzvergehen, auf das § 25 FinStrG (Absehen von der Strafe bzw. Verwarnung) oder § 191 Strafprozessordnung (Einstellung wegen Geringfügigkeit) nicht anzuwenden ist, so tritt gemäß § 31 Abs. 3 FinStrG in der seit dem 1. Jänner 2008 geltenden Fassung die Verjährung nicht ein, bevor auch für diese Tat die Verjährungsfrist abgelaufen ist.

Nicht eingerechnet wird in die Verjährungsfrist gemäß § 31 Abs. 4 lit. b FinStrG u.a. die Zeit, in welcher wegen der Tat gegen den Täter ein Strafverfahren bei einer Finanzstrafbehörde anhängig gewesen ist bzw. geführt wurde.

Letztendlich tritt bei Finanzvergehen, für deren Verfolgung Finanzstrafbehörden zuständig sind, gemäß § 31 Abs. 4 Satz 1 FinStrG nach zehn Jahren (und allenfalls der Zeit ab Einbringung von Rechtsmitteln an Höchstgerichte bis zur Erledigung) eine absolute Verjährung ein.

Den vorgelegten Akten ist nun folgender Sachverhalt zu entnehmen:

Sowohl der Betriebsprüfer als auch die Abgaben- und die Finanzstrafbehörde sind bei ihren Feststellungen ohne Zweifel von der Beobachtung ausgegangen, dass das Betriebsvermögen der B-GmbH durch Geldzuflüsse erhöht worden war, von welchen im steuerlichen Rechenwerk behauptet wurde, es wären Einlagen des Beschuldigten, welche er als Gesellschafter der GmbH aufgrund der gesellschaftsrechtlichen Beziehung zwischen ihm und der GmbH zur Verfügung gestellt hätte. Diese Qualifizierung der festgestellten Kapitalzuflüsse als Einlagen hat der Prüfer in den oben genannten Fällen bezweifelt, weil die GmbH bzw. der Beschuldigte nicht erfolgreich darlegen konnten oder wollten, woher die Mittel für die angeblichen Bareinlagen stammten, oder weil der Geschäftsführer zwar im Zuge der Außenprüfung Angaben über die Ursachen der

Geldzuflüsse machen konnte, solcherart aber eher Hinweise auf zugrundeliegende Erlöse bzw. Umsätze der GmbH, welche zuvor unversteuert geblieben waren, gewonnen wurden. In diesen Fällen eines fehlenden Freibeweises im Abgabungsverfahren hat das Finanzamt Feldkirch wohl zu Recht angenommen, dass in Wirklichkeit umsatzsteuerpflichtige Umsätze und gewinnerhöhende bzw. verlustverringende Erlöse vorgelegen waren.

Eine Feststellung, wonach die als Bareinlagen verbuchten Geldzuflüsse wieder ausgeschüttet worden wären oder etwa noch - ebenfalls verheimlichte - zusätzliche Umsätze stattgefunden hätten bzw. zusätzliche Erlöse lukriert worden wären, welche aber dem Betriebsvermögen der GmbH aus außerbetrieblichen bzw. privaten Gründen der Gesellschafter wieder entzogen worden wären, liegt nicht vor; von Seite der Betriebsprüfung wurde nicht einmal ein (finanzstrafrechtlich irrelevanter) Sicherheitszuschlag zum Ansatz gebracht. Ein für Zwecke eines Finanzstrafverfahrens erforderlicher diesbezüglich sicherer Nachweis ist bei einer derartigen Aktenlage nicht erbracht.

Werden Umsätze bzw. Erlöse im Rechenwerk einer Kapitalgesellschaft als solche nicht erfasst, sondern steuerneutral als Einlagen des Gesellschafters verbucht, mag zwar der Saldo an Einlagen bzw. Entnahmen bzw. das Verrechnungskonto des Gesellschafters mit einer Korrekturbuchung zu belasten sein, allein, es liegt keine verdeckte Gewinnausschüttung vor: Das Bargeld aus den verheimlichten Umsätzen ist ja wirklich in die Kasse der GmbH gelangt und auch dort verblieben.

Das gegen den Beschuldigten wegen des Verdachtes, er habe in diesem Zusammenhang in der Zeit von Jänner 2003 bis Jänner 2007 Kapitalertragsteuern gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG hinterzogen, anhängige Finanzstrafverfahren war daher gemäß § 82 Abs. 3 lit. c 1. Alternative FinStrG iVm §§ 136 Abs. 1, 157 FinStrG spruchgemäß einzustellen.

Hinsichtlich der übrigen Fakten ist schon unter Zugrundelegung des ergangenen Schuldspruches anzumerken, dass eine diesbezügliche Anhängigkeit eines Finanzstrafverfahrens erst mit Einleitung eines finanzstrafbehördlichen Untersuchungsverfahrens am 12. Dezember 2011 eingetreten ist (Spruchsenatsakt Bl. 77 ff).

Daraus folgt, dass zum Zeitpunkt der Einleitung hinsichtlich sämtlicher weiterer verfahrensgegenständlichen Fakten bei Ausblendung der vorgeworfenen Hinterziehungen von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner bis Dezember 2006 in Höhe von insgesamt lediglich € 833,34 (tatsächlich: eine Verkürzung einer Umsatzsteuervorauszahlung für September 2006 in genannter Höhe) die - nach § 31 Abs. 3 FinStrG allenfalls verlängerte - fünfjährige Verjährungsfrist nach § 31 Abs. 2 FinStrG abgelaufen gewesen ist.

Die bloße wissentliche oder absichtliche Verheimlichung eines einzigen Umsatzes im Jahre 2006 und einer damit einher gehenden Verkürzung einer Umsatzsteuerzahllast von € 833,34 bei gegebener finanzieller Notlage des Unternehmens könnte für sich ein

finanzstrafrechtlich relevanter Sachverhalt sein, auf welchen die Bestimmung des § 25 Abs. 1 FinStrG anwendbar wäre: Demnach hat die Finanzstrafbehörde von der Einleitung oder der weiteren Durchführung eines Finanzstrafverfahrens und von der Verhängung einer Strafe abzusehen, wenn das Verschulden des Täters geringfügig ist und die Tat keine oder nur unbedeutende Folgen nach sich gezogen hat. Sie hätte in diesem Fall dem Täter mit Bescheid lediglich eine Verwarnung zu erteilen, wenn dies geboten wäre, um ihn von weiteren Finanzvergehen abzuhalten.

In Anbetracht des Umstandes, dass gerade damals zur Tatzeit die Finanzstrafbehörde Feldkirch eine Geldstrafe von € 3.200,00 gegenüber A wegen erfolgter Hinterziehung einer Vorauszahlung an Umsatzsteuer für Dezember 2002 betreffend die C-GmbH zu vollstrecken trachtete (Finanzstrafakt StrNr. 098/2004/00368-001), und der Tatsache, dass - unter der Annahme einer den Vorwurf bestätigenden Beweiswürdigung - der Beschuldigte dieser einen Tat eine Vielzahl gleichartiger Verfehlungen vorangehen hätte lassen, kann der belangten Behörde insoweit nicht entgegengetreten werden, wenn sie die Voraussetzungen für die Anwendbarkeit des § 25 FinStrG gerade im gegenständlichen Fall betreffend das Faktum vorgeworfene Verkürzung(en) an Umsatzsteuervorauszahlungen 2006 als für nicht gegeben erachtet hat.

Die Beschwerde des Beschuldigten erweist sich hinsichtlich der verbleibenden Fakten aber aus anderen Gründen als ebenfalls erfolgreich:

Letztendlich auch vom Beschuldigten nicht bestritten wurde, dass er in den Jahren 2002 bis 2006 sonstige selbständige Einkünfte in Form von Bezügen als Geschäftsführer der B-GmbH erzielt hat; diese Bezüge wurden vom Betriebsprüfer jeweils pro Jahr mit € 13.200,00 bzw. mit € 9.900,00 (2006) ermittelt (Außenprüfungsbericht ohne Datum zu ABNr. 125024/08, Tz 1), wovon eine Betriebsausgabenpauschale von jeweils € 792,00 bzw. für 2006 in Höhe von € 594,00 (genannter Bericht Tz 2) und wohl auch tatsächlich bezahlte Sozialversicherungsbeiträge von € 2.861,00 (2002), € 928,00 (2003), € 10.612,00 (2005) und € 1.500,00 (2006) (genannter Bericht Tz 3) in Abzug zu bringen waren. Damit haben sich in Zusammenhang mit der Geschäftsführertätigkeit bei der B-GmbH tatsächlich sonstige selbständige Einkünfte von € 9.547,00 (2002), € 11.480,00 (2003), € 12.408,00 (2004), € 1.796,16 (2005) und € 7.806,00 (2006) ergeben.

Soweit der Betriebsprüfer Geschäftsführerbezüge des A in Zusammenhang mit seinen Aktivitäten bei der C-GmbH für die Jahre 2002 bis 2004 in Höhe von € 21.600,00 (2002), € 21.600,00 (2003) und € 14.400,00 (2004) zum Ansatz gebracht hat (Außenprüfungsbericht ohne Datum zu ABNr. 125024/08, Tz 1), wird dies - siehe oben - vom Beschuldigten größtenteils bestritten. Die Angaben des Beschuldigten werden jedoch - ebenfalls siehe oben - durch die Eintragungen im Firmenbuch, wonach der Beschuldigte lediglich in der Zeit vom 13. März 2003 bis 6. Mai 2003 als handelsrechtlicher Geschäftsführer der C-GmbH tätig gewesen ist, gestützt. Überdies könnten auch die Mittel zur Auszahlung der Bezüge gefehlt haben, weil am 29. Jänner 2004 über das Vermögen der Gesellschaft der Konkurs eröffnet worden war. Solcherart bleiben jedenfalls im Rahmen einer finanzstrafrechtlichen Beweiswürdigung ernsthafte

Zweifel an den diesbezüglichen Feststellungen des Abgabenvorgangs bestehen. Geht man hingegen lediglich von einem Geschäftsführerbezug für die Monate März bis Mai 2003 in Höhe von monatlich € 1.800,00 aus, ergäben sich lediglich für 2003 nach Abzug einer Betriebsausgabenpauschale für den Beschuldigten weitere sonstige selbständige Einkünfte von nur € 5.076,00.

Das solcherart nachgewiesene steuerpflichtige Einkommen des Beschuldigten für 2003 hat somit € 16.496,00 betragen, woraus sich eine Einkommensteuer von € 2.872,20 errechnet, von welcher aber zusätzlich eine bereits bezahlte Lohnsteuer von € 3.340,49 in Abzug zu bringen war. Es lag sohin allenfalls im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten nach Ende der gesetzlichen Erklärungsfrist am 30. Juni 2004 ein Unterlassungsdelikt in Form einer Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG vor, weil er vorsätzlich seiner Pflicht zur Einreichung einer Einkommensteuererklärung nicht entsprochen hatte. Dieses Delikt war mit Zugehen des Einkommensteuerbescheides am 30. Mai 2008 beendet und für sich alleine am 30. Mai 2009 verjährt.

Das nachgewiesene steuerpflichtige Einkommen des Beschuldigten für 2004 hat solcherart € 12.348,00 betragen, woraus sich eine Einkommensteuer von € 1.248,73 errechnet. Der Beschuldigte hat wohl insoweit eine vorsätzliche, möglicherweise auch gewerbsmäßige Verkürzung nach § 33 Abs. 1 FinStrG zu verantworten, welche infolge vormaliger Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches am 30. Juni 2005 eingetreten ist und für sich alleine am 30. Juni 2010 verjährt. Mit dieser Tat hat sich auch - wie dargelegt - die Verjährung der erwähnten Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG auf den 30. Juni 2010 verschoben.

In Bezug auf die im Rechenwerk als Bareinlagen verbuchten Umsätze und dadurch verkürzten Umsatzsteuern in Höhe von € 833,33 (2002), € 5.492,67 (2003) und € 2.083,33 (2004) und Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von € 4.062,50 (Februar 2005), € 1.083,33 (März 2005), € 5.833,33 (Juni 2005), € 2.000,00 (Dezember 2005) [vorgeworfen sind für die Voranmeldungszeiträume des Jahres 2005 statt € 12.979,16 lediglich € 12.479,16] und € 833,33 (September 2006) - eine Verkürzung von Körperschaftsteuer war nicht ausgelöst worden - ist anzumerken:

Schon in der Stellungnahme zum Einleitungsbescheid hat der Beschuldigte durch seine Verteidigerin ausführen lassen, dass betriebsintern die Buchhaltung und vor allem die steuerlichen Angelegenheiten seit Beginn der Betriebsaufnahme von [möglicherweise zu ergänzen: einem] "eigenen kaufmännischen Angestellten" ausgeführt worden seien und er, der Beschuldigte, allenfalls fahrlässig gehandelt habe (Spruchsenatsakt Bl. 102 f).

Dies stimmt insoweit mit den vom Steuerberater erstellten und dem Bundesfinanzgericht vorgelegten Rechnungsabschlüssen zum 31. Dezember 1999 bis zum 31. Dezember 2004 betreffend die B-GmbH überein, in welchen jeweils angemerkt wurde, dass die Buchhaltung firmenintern erstellt worden sei (1999) bzw. Grundlage für den Rechnungsabschluss eine extern erstellte EDV-Buchhaltung gewesen sei (2000 bis 2004) und weiters im Unternehmen durchschnittlich ein Geschäftsführer und zwei Arbeitnehmer

beschäftigt gewesen wären (2000), durchschnittlich zwei Arbeitnehmer beschäftigt gewesen wären (2001, 2002), durchschnittlich ein Angestellter in Teilzeit beschäftigt gewesen war (2003, 2004).

Tatsächlich besonders aufschlussreich über die internen Gegebenheiten in der B-GmbH sind die vom Spruchsenat erwähnten Verhandlungsprotokolle des Bezirksgerichtes Feldkirch (Spruchsenatsakt Bl. 125 ff). Sowohl der Beschuldigte als auch sein Vater D haben dort am 27. Oktober 1999 in einem Zivilprozess der GmbH gegen einen Kunden über die verweigerte Bezahlung des Kaufpreises für ein Fahrzeug als Zeugen ausgesagt und u.a. wie folgt angegeben:

A: "... Der Beklagte hat die Corvette von meinem Vater abgekauft, wobei er als Gegenleistung Erdbewegungen für meinen Vater machte. ... Der Beklagte wandte sich an meinen Vater. Der Vater und der Beklagte kennen sich auch. ... Über Ersuchen des Beklagten wurden in den Rechnungen zwei Firmenfahrzeuge des Beklagten, nämlich ein Jeep und ein Dodge, angeführt. Der Beklagte sagte nämlich dazu, *wir* mögen die Rechnungen auf seine Firma ausstellen, da er dann die Mehrwertsteuer vom Finanzamt zurückholen könne. ... Ich habe den Beklagten verständigt vom Einlangen des Materials. ... Ich habe zum Beklagten gesagt, dass wir vorerst die Teile lagern würden."

D: "... Der Beklagte hat das gegenständliche Material laut den Rechnungen bestellt. Er hat die Sachen bei *mir* bestellt. Ich nehme schon an, dass dem Beklagten bewusst war, dass ich Angestellter der klagenden Partei war.

Ich bestelle niemals über meinen Namen Material aus Amerika, sondern immer nur über die klagende Partei, deren Angestellter ich bin.

Ich bin bei der klagenden Partei im Verkauf tätig.

Der Beklagte weiß, dass ich Angestellter der klagenden Partei bin.

Der Beklagte hat bei *mir* auch den Dodge und den Jeep gekauft, jeweils als Verkäufer die klagende Partei. Er wusste also, dass ich für die klagende Partei tätig bin.

Ich habe mit dem Beklagten gesprochen. Er hat *mich* aufgefordert, die Rechnungen auf den Jeep zu schreiben, um damit die Vorsteuer zurückholen zu können.

... Ich beziehe bei der klagenden Partei ein Gehalt."

In der Verhandlung vor dem Spruchsenat hat der Beschuldigte wiederum angegeben, dass er einfach zu wenig Augenmerk auf die steuerrechtlichen Belange gelegt habe. Zuständig für die steuerrechtlichen Belange wäre eigentlich durchgängig sein Vater in Zusammenarbeit mit dem damaligen Steuerberater gewesen. Sein Vater habe bis zum Schluss die kaufmännischen Belange geführt. Die B-GmbH hätten sie im Jahre 1995 vom Cousin seines Vaters gemeinsam übernommen (Spruchsenatsakt Bl. 407). Ergänzende Erhebungen über diese Umstände haben nicht mehr stattgefunden.

Die diesbezüglichen Einlassungen des Beschuldigten, wonach die falschen Verbuchungen der verfahrensgegenständlichen Geschäftsfälle als Einlagen des Beschuldigten durch seinen Vater D vorgenommen worden sind und dem Beschuldigten zu den Deliktszeitpunkten nicht bekannt gewesen seien, können solcherart, zumal in Anbetracht

des Zeitablaufes, mit der für ein Strafverfahren notwendigen Sicherheit nicht widerlegt werden:

Sein Vorbringen steht mit konkret hervorgekommenen Umständen nicht in Widerspruch. Es ist durchaus möglich, dass der verstorbene D im Unternehmen der B-GmbH eine wichtige, vielleicht sogar dominante Entscheidungsgewalt innegehabt hat und tatsächlich die Buchhaltung geführt hat bzw. die jeweilige Entscheidung getroffen hat, wie die Geschäfte der GmbH im steuerlichen Rechenwerk abgebildet werden sollten. Es ist daher auch nicht auszuschließen, dass D und nicht der Beschuldigte die Entscheidung getroffen hat, in Anbetracht der finanziellen Notlage der GmbH die verfahrensgegenständlichen Geschäftsfälle zwecks rechtswidriger Steuervermeidung falsch zu verbuchen.

In Anbetracht des offenkundigen Naheverhältnisses zwischen Vater und Sohn wäre es ansich naheliegend, dass D seinem Sohn auch berichtet hat, welche Manipulationen er vorgenommen hat. Andererseits ist es aber auch denkbar, dass D gerade aufgrund seiner Rolle im Unternehmen es nicht für notwendig erachtet hat, über diese *seine* Entscheidungen seinem Sohn zu berichten. Wie es sich tatsächlich zugetragen hat, ist nicht mehr gesichert feststellbar, zumal - wie ausgeführt - D zu den lange zurückliegenden Vorgängen auch nicht mehr vernommen werden kann.

Es verbleibt im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten lediglich der Vorwurf einer fahrlässigen Begehungsweise, weil dem Geschäftsführer, welchem die tatsächlichen geschäftlichen Sachverhalte im überschaubar kleinen Unternehmen vertraut gewesen sind, bei Anwendung der ihm auferlegten, möglichen und auch zumutbaren Sorgfalt im Rahmen einer bloß überblicksmäßigen Befassung z.B. im Rahmen von Besprechungen der Jahresabschlüsse, das betraglich auffällige Ausmaß seiner angeblichen Bareinlagen wohl auffallen hätten müssen. Dies umso mehr, als er im Gegensatz zu seinem Vorbringen in Anbetracht der vorhergehenden Beanstandungen durch die Abgabenbehörde - wie vom Spruchsenat zutreffend ausgeführt - eben nicht mehr auf eine korrekte buchhalterische Arbeitsweise seines Vaters vertrauen durfte und ihm als Geschäftsführer hinsichtlich dessen Aktivitäten eine besondere Aufmerksamkeit auferlegt war.

Ist aber dem Beschuldigten im Zusammenhang mit den Verkürzungen an Umsatzsteuer und Vorauszahlungen an Umsatzsteuer im Zweifel lediglich ein fahrlässiges Verhalten nachzuweisen, erfüllen die schuldhaften Verkürzungen von Umsatzsteuervorauszahlungen für Voranmeldungszeiträume der Jahre 2005 und 2006 keinen strafbaren Tatbestand des FinStrG.

Hinsichtlich der verkürzten Umsatzsteuern betreffend die Veranlagungsjahre 2002 bis 2004 in Höhe von € 833,33 (2002), € 5.492,67 (2003) und € 2.083,33 (2004) sind A fahrlässige Verkürzungen nach § 34 Abs. 1 FinStrG vorzuwerfen.

Diesbezüglich sind die deliktischen Erfolge jedoch schon eingetreten durch die Zustellung der unrichtigen Umsatzsteuerbescheide am 10. Juli 2004 (USt 2002), am 19. Juni 2005

(USt 2003) und am 13. Februar 2006 (USt 2004) (siehe Kontoabfrage vom 28. Juli 2014), weshalb die fünfjährige Verjährungsfrist nach § 31 Abs. 2 FinStrG am 10. Juli 2009, am 19. Juni 2010 und am 13. Februar 2011 abgelaufen war.

Durch die begangene Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG und die Hinterziehung an Einkommensteuer für 2004 sind die Eintritte der Verjährung für die fahrlässigen Verkürzungen an Umsatzsteuer betreffend 2002 und 2003 gemäß § 31 Abs. 3 FinStrG auf den 30. Juni 2010 (dazu siehe oben) verschoben worden.

Zum Zeitpunkt der Verfahrenseinleitung am 12. Dezember 2011 waren aber - unter Zugrundelegung einer bloß fahrlässigen Vorgangsweise des Beschuldigten hinsichtlich der Umsatzsatzverkürzungen - sämtliche strafrelevant verbliebenen Fakten bereits verjährt, weshalb auch hier mit einer Verfahrenseinstellung vorzugehen ist.

Bei dieser Verfahrenslage ist dem Rechtsmittel des Amtsbeauftragten die Basis entzogen.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Zur Zulässigkeit der Revision

Entscheidend für den Ausgang dieses Verfahrens ist insbesondere die Würdigung der Akten- und Beweislage gewesen; die anzuwendenden Verfahrensbestimmungen sind nicht in Streit gestellt und Gegenstand ständiger Rechtsanwendung. 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.

Feldkirch, am 11. September 2014