

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 Mag. Helmut Schabetsberger und Dipl.Ing. Christoph Bauer in der Finanzstrafsache gegen A, geb. xxxx, Pensionist und ehem. Autohändler, whft. in XXX vertreten durch Dr. Hans Peter Huber, Wirtschaftstreuhänder, Weißenwolffstraße 1, 4020 Linz wegen gewerbsmäßiger Abgabenhinterziehungen gemäß §§ 33 Abs. 1, 38 Abs. 1 lit. a aF des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerden des Beschuldigten vom 3. März 2011 und der Amtsbeauftragten AD Monika Pusch vom 22. Februar 2011 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates II beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr als Finanzstrafbehörde vom 3. Juli 2009, StrNr. XXX/XXX/XXXXX, in der Sitzung am 26. August 2014 nach in Anwesenheit des Beschuldigten, seines Verteidigers, der Amtsbeauftragten, jedoch in Abwesenheit eines Vertreters der belangten Behörde durchgeführter mündlicher Verhandlung folgendes Erkenntnis gefällt:

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

1. A ist schuldig,
er hat als abgabepflichtiger Unternehmer im Amtsbereich des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht in den Jahren 2005 und 2006 betreffend die Veranlagungsjahre 2004 und 2005 Verkürzungen an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 19.691,32 (2004: € 6.191,32 + 2005: € 13.500,00) zu bewirken versucht (2004) bzw. bewirkt (2005), indem er gegenüber dem Fiskus den Umstand seiner weiteren unternehmerischen Betätigung in Form eines Handels mit Fahrzeugen und Fahrzeugteilen der Marke Y und Reparaturen sowie Umbauten von Y Cars und dabei erzielte Umsätze verheimlicht hat, wodurch die Umsatzsteuer für 2004 in obgenannter Höhe zu niedrig

festgesetzt werden sollte bzw. die Umsatzsteuer für 2005 in obgenannter Höhe infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches nicht bis zum Ende der gesetzlichen Erklärungsfrist festsetzen konnte, wobei es ihm darauf angekommen ist, sich durch die wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen, und hiedurch teils versuchte (2004) und teils vollendete (2005) gewerbsmäßige Abgabenhinterziehungen nach §§ 33 Abs. 1, 38 Abs. 1 lit. a aF FinStrG begangen, weswegen über ihn gemäß §§ 33 Abs. 5, 38 Abs. 1 lit. a aF FinStrG iVm § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine **Geldstrafe** in Höhe von

€ 6.000,00

(in Worten: Euro sechstausend)

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

vier Wochen

verhängt werden.

A werden pauschale Verfahrenskosten nach § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG in Höhe von € 500,00 und die Kosten eines allfälligen Strafvollzuges auferlegt, welche gegebenenfalls mittels gesondertem Bescheid festgesetzt werden würden.

2. Das gegen A unter der StrNr. XXX/XXX/XXXXX überdies anhängige Finanzstraßverfahren wegen des Verdachtes, er habe aus dem verheimlichten Handel mit Fahrzeugen der Marke Y und Y-Autoteilen in den Veranlagungsjahren 2003 bis 2005 auch entsprechende Gewinne erzielt und solcherart auch gewerbsmäßig Einkommensteuern gemäß §§ 33 Abs. 1, 38 Abs. 1 lit. a FinStrG hinterzogen, wird gemäß § 136 Abs. 1 FinStrG im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten eingestellt.

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

III. Die als Beschwerde iSd § 151 FinStrG nF zu wertende Berufung der Amtsbeauftragten wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis eines Spruchsenates beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr al Finanzstraßbehörde erster Instanz vom 14. April 2005; StrNr. YY/YYYY/YYYYY, war A der Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 1 und 2 lit. a FinStrG rechtskräftig schuldig gesprochen worden, weil er im Amtsbereich

des Finanzamtes Urfahr als Abgabepflichtiger vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen [Anzeige-,] Offenlegungs- und Wahrheitspflichten, nämlich durch Verheimlichung von Umsätzen in Höhe von insgesamt € 301.945,03 und einer Entnahme eines Fahrzeuges der Marke Yyyy in seinen Umsatzsteuererklärungen und der Nichtanmeldung der Entnahme zur Normverbrauchsabgabe, eine Verkürzung von Umsatzsteuer betreffend die Veranlagungsjahre 2000 bis 2002 in Höhe von insgesamt € 62.389,00 (Faktum A) und von Normverbrauchsabgabe für das Kalenderjahr 2002 in Höhe von € 740,74 (Faktum B) bewirkt hatte, sowie weil er betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner bis August 2003 unter Verletzung seiner Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von € 10.700,00 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten hatte.

Dem Straferkenntnis liegt u.a. zugrunde, dass A auch nach behaupteter Betriebsaufgabe (vgl. sein Schreiben vom 14. Jänner 2002) noch weiterhin einen Handel mit Bausätzen und Ersatzteilen des britischen Fabrikates "Y" betrieben hatte [Anmerkung: Y Cars, typischerweise sogenannte "Hobby-Fahrzeuge", werden vom Hersteller in Bausätzen geliefert, aus welchen der Kunde selbst sich ein Fahrzeug zusammenbaut] (Finanzstrafakt StrNr. YY/YYYY/YYYYYY).

Unter anderem, weil der Spruchsenat davon ausgegangen war, dass A nun wirklich seine unternehmerische Tätigkeit eingestellt hatte, wurde über ihn bei einem Strafrahmen von bis zu € 147.659,48 lediglich eine Geldstrafe von € 14.000,00 und für den Fall deren Uneinbringlichkeit eine Ersatzfreiheitsstrafe von 30 Tagen verhängt (genannter Finanzstrafakt).

Die Geldstrafe wurde teilweise in kleinen Teilen entrichtet; hinsichtlich eines Restes wurde in der Zeit vom 8. bis 21. Oktober 2008 die anteilige Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen (genannter Finanzstrafakt).

Mit Erkenntnis vom 3. Juli 2009 des Spruchsenates II beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr als (damalige) Finanzstrafbehörde erster Instanz, StrNr. XXX/XXX/XXXXX, wurde nun A - nach Durchführung eines aufwändigen Beweisverfahrens, insbesondere nach zeugenschaftlicher Einvernahme seiner Kunden, des zwischenzeitlich nachfolgenden Gebietsvertreters für YYY B, des Betriebsprüfers vor dem Spruchsenat (Finanzstrafakt Bl. 167 bis 189, 194 bis 200) und Würdigung der im Zuge der Betriebsprüfung beigeschafften Verkaufsdokumente (Arbeitsbogen ABNr. 124014/07, Bl. 50 bis 156), Verkaufsanzeigen (Arbeitsbogen Bl. 178 ff) und der Zulassungsauswertungen - neuerlich für schuldig befunden, weil er im Amtsbereich des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr als Abgabepflichtiger vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen [Anzeige-,] Offenlegungs- und Wahrheitspflicht in den Jahren 2003 bis 2005 [tatsächlich: 2005 und 2006] eine Verkürzung von Umsatzsteuern betreffend die Veranlagungsjahre 2004 und 2005 (2004: € 6.690,32 + 2005: € 17.000,00)

und von Einkommensteuern betreffend die Veranlagungsjahre 2003 bis 2005 (2003: € 4.310,62 + 2004 € 4.003,79 + 2005 € 6.845,59), insgesamt also € 38.850,32, bewirkt habe, indem er Abgabenerklärungen nicht eingereicht habe bzw. erzielte Einnahmen dem Fiskus nicht bekanntgegeben habe, wobei es ihm darauf angekommen sei, sich durch die wiederkehrende Begehung der Abgabenverkürzungen eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen, und hiedurch gewerbsmäßige Abgabenhinterziehungen nach §§ 33 Abs. 1, 38 Abs. 1 [lit. a] aF FinStrG begangen habe.

Der Beschuldigte wurde aus diesem Grunde gemäß [§ 33 Abs. 5 FinStrG,] § 38 Abs. 1 [iVm § 21 Abs. 1 und 2] FinStrG mit einer Geldstrafe in Höhe von € 24.000,00 und gemäß § 20 FinStrG für den Fall deren Uneinbringlichkeit mit einer Ersatzfreiheitsstrafe von sechzig Tagen belegt; überdies wurde ihm der Ersatz pauschaler Verfahrenskosten nach § 185 Abs. 1 FinStrG in Höhe von € 363,00 auferlegt.

Seiner - schriftlich dem Beschuldigten erst am 3. Februar 2011 zugestellten - Entscheidung legte der Spruchsenat folgende Feststellungen zugrunde [Ergänzungen des Bundesfinanzgerichtes in eckiger Klammer]:

Der am xxxx in Wien geborene österreichische Staatsbürger A hat seit Jahren einen Einzelhandel mit Kraftfahrzeugen betrieben.

Im Dezember 2001 spiegelte er [der Abgabenbehörde] eine Betriebsaufgabe vor, handelte jedoch weiter. [In Anbetracht der solcherart erfolgten umfangreichen Abgabenhinterziehungen] betreffend die Veranlagungsjahre 2000 bis 2002 [und Voranmeldungszeiträume bis August 2003] wurde über ihn mit Straferkenntnis vom 14. April 2005 eine Geldstrafe von € 14.000,00 verhängt [siehe oben].

Der Beschuldigte wurde aber für den nunmehr strafgegenständlichen Zeitraum 2003 bis 2006 sofort wieder rückfällig und meldete seine Einnahmen nicht, sodass es zu folgenden [nicht deklarierten Umsätzen bzw. Erlösen] gekommen sei:

2003: Y laut Auskunft [des Beschuldigten] € 40.000,00 + aus MIAS, Lager € 20.000,00 = Summe brutto € 60.000,00, ergibt Summe netto € 50.000,00.

2004: Y laut Auskunft [des Beschuldigten] € 53.000,00 + aus MIAS, Lager € 10.000,00 = Summe brutto € 63.000,00, ergibt Summe netto € 52.500,00.

2005: Y laut Auskunft [des Beschuldigten] € 97.000,00 + aus MIAS, Lager € 5.000,00 = Summe brutto € 102.000,00, ergibt Summe netto € 85.000,00.

[Anmerkung: Der Spruchsenat nimmt Bezug auf die Schätzung eines Betriebsprüfers im Zuge einer Betriebsprüfung zu ABNr. 124014/07 (Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 28. November 2007, Finanzstrafakt StrNr. XXX/XXX/XXXXX, Bl. 6). Dabei wurde vom Prüfer der Gewinn des Beschuldigten auch global mit 20 % des Umsatzes geschätzt. Für Zwecke des Finanzstrafverfahrens wurde im Abgabenverfahren verhängter Sicherheitszuschlag zu den Umsätzen im Ausmaß von € 40.000,00 (2003) + € 40.000,00 (2004) + € 60.000,00 (2005) nicht berücksichtigt.]

Der Beschuldigte habe gewusst, dass es durch seine Handlungsweise zu den entsprechend hohen Abgabenverkürzungen kommen würde und habe sich mit diesem Erfolg seiner Tathandlungen billigend abgefunden. Es sei ihm auch darauf angekommen, sich durch die wiederkehrende Begehung dieser Straftaten eine fortlaufende Einnahmequelle zu verschaffen, was ihm auch gelungen sei.

Durch das vorangehende Finanzstrafverfahren sei A in Bezug auf eine weitere Strafverfolgung hochgradig sensibilisiert worden und habe nunmehr alles getan, um nur als bloßer Vermittler für Y in England aufzuscheinen. Die Zeugenaussagen hätten aber durchwegs ergeben, dass der Beschuldigte nicht Vermittler, sondern direkter Verkäufer und Eigenhändler gewesen sei.

Bei der Strafbemessung wertete der Spruchsenat als erschwerend die einschlägige Vorstrafe und den sehr raschen Rückfall: Das neuerliche Fehlverhalten des Beschuldigten habe zum Teil sogar während des noch anhängigen Finanzstrafverfahrens stattgefunden. Als mildernd wertete der Spruchsenat die schwierige finanzielle Situation des Beschuldigten bei einer Sorgepflicht [wodurch also A zu seinen neuerlichen Finanzvergehen verleitet worden sei.]

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates haben sowohl der Beschuldigte durch seinen Verfahrenshelfer als auch die Amtsbeauftragte fristgerecht berufen.

Diese Rechtsmittel gelten gemäß § 265 Abs. 1s lit. a FinStrG als Beschwerden im Sinne des § 151 FinStrG nF an das Bundesfinanzgericht.

Der Verteidiger des Beschuldigten begehrt in seinem Berufungsschriftsatz "das Absehen von einer Strafe" und "die Aufhebung des Erkenntnisses", erkennbar im Ergebnis die Einstellung des anhängigen gegenständlichen Finanzstrafverfahrens, und führt wie folgt aus:

Laut Begründung zum Straferkenntnis würden der Strafe Umsätze "laut Auskunft Y" und aus "MIAS Lager" zugrunde gelegt und zusätzlich ein Sicherheitszuschlag in der Größenordnung von 80% verhängt. Wenn schon von Auskünften von Y als einzigen Lieferanten der Autos, die A gehandelt haben sollte, ausgegangen wird, dann würden diese Werte jedenfalls die Obergrenze darstellen, sodass diesbezüglich meines Erachtens ein Sicherheitszuschlag schwer begründbar ist.

Weiters wurde nicht berücksichtigt, dass sich die Auskunft von Y offenbar auf "YYY" bezieht und nicht auf A. YYY war jedoch im fraglichen Zeitraum 2003 und 2004 Herrn B zuzurechnen (vgl. beiliegendes Mail von Y UK).

Ein Ansteigen der Umsätze von 2003-2005 sei schon äußerst unwahrscheinlich, wurde doch von Seiten des Finanzamtes für 2006 festgestellt, dass im Wesentlichen keine Tätigkeit mehr vorliege.

Vom Beschuldigten sei nie bestritten worden, dass er nach seiner Pensionierung bei der Typisierung von Autos behilflich war. Daraus könne jedoch noch nicht geschlossen werden, dass diese Autos von ihm verkauft worden seien. Y Autos würden als Bausatz verkauft. Die Käufer müssen in ihrer Freizeit die Bausätze zu einem Auto zusammenbauen. Je nach Freizeit der einzelnen Käufer könne zwischen Kauf und möglicher Zulassung eine beträchtliche Zeit verstreichen. Der Y-Markt in Österreich sei sehr klein, die Personen seien seines Erachtens in vielen Fällen persönlich bekannt, sodass eine Hilfe durch den Beschuldigten bei Typisierungen seines Erachtens nichts Ungewöhnliches sei, hätte er dadurch einerseits Hobby-Kollegen helfen bzw. andererseits diesbezüglich in der Pension Kontakt zu seiner ehemaligen Tätigkeit aufrecht erhalten können.

In der Vorbetriebsprüfung sei eine Betriebsaufgabe durch den Beschuldigten nicht anerkannt worden. In der Niederschrift über die Schlussbesprechung für die Betriebsprüfung für den Zeitraum 2001 ff vom 7. November 2003 wird zu Ziffer 2 festgestellt, dass ein Übergangsverlust in Höhe von ATS 531.934,90 nicht berücksichtigt werde, weil eine Betriebsaufgabe vom Finanzamt nicht gesehen wird, sondern der Betrieb als fortgesetzt gelte. Diese Verluste seien in den Jahren 2003 bis 2007 im Rahmen der Folgebetriebsprüfung nie berücksichtigt worden, sodass bereits aus diesem Grund die Ermittlung der Ertragssteuergrundlagen seines Erachtens nicht korrekt waren.

Er habe bereits im seinem Schreiben vom 20. Oktober 2008 angeführt, dass der Beschuldigte im Rahmen seiner Betriebsprüfung, die den Ausgangspunkt für das vorliegende Strafverfahren bildet, nicht vertreten gewesen sei und die entsprechenden Bescheide seines Wissen bis heute ihm nicht zugestellt wurden. Im Übrigen habe bereits das Ergebnis zur Betriebsprüfung im Verhältnis zum vorliegenden Sachverhalt bereits pönalisierende Wirkung. Zusätzlich zu den Feststellung der Betriebsprüfung sei[en] aufgrund der geschätzten Einkünfte aus Gewerbebetrieb seinem Mandanten [Beiträge zur]gewerbliche[n] Sozialversicherung vorgeschrieben worden, die er mangels Einkünfte nicht bezahlen konnte und die zu einer Pfändung seiner geringeren Pensionseinkünfte geführt hätten.

Die oben angeführten Punkte seien seines Erachtens im Straferkenntnis nicht berücksichtigt worden, darüber hinaus verweise er auf seine Stellungnahme vom 20. Oktober 2008 [Finanzstrafakt Bl. 72 bis 76; darin werden zusätzlich die unglücklichen persönlichen und wirtschaftlichen Lebensumstände des Beschuldigten beschrieben].

Der Amtsbeauftragten war es in der Zeit zwischen Verkündung und Ausfertigung des Spruchsenatserkenntnisses gelungen, vom Erzeuger der verfahrensgegenständlichen Fahrzeuge, der YY-Ltd, YYXX Y, England, den Inhalt des dortigen Verrechnungskontos betreffend den Beschuldigten beizuschaffen (Finanzstrafakt Bl. 211 bis 228).

In ihrem Schriftsatz vom 22. Februar 2011 führte sie - gestützt auf den Inhalt dieses Verrechnungskontos - wie folgt aus:

Dem Finanzstrafverfahren seien nur die vom Prüfer geschätzten Nettoumsätze von € 50.000,00 (2003), € 52.500,00 (2004) und € 85.000,00 (2005) ohne Sicherheitszuschlag zugrunde gelegt worden.

Nachträgliche Erhebungen der Finanzstraßbehörde hätten ergeben, dass der Beschuldigte in den Kalenderjahren 2003 bis 2005 laufend Einkäufe von der YY-Ltd getätigt habe: 2003 € 39.974,49 + 2004 € 164.805,37 + 2005 € 181.293,58.

Unter Berücksichtigung eines Rohaufschlages im Ausmaß von 20 % (geschätzt im Zuge der seinerzeitigen Betriebsprüfung) für den Verkauf von Y Cars und diesbezüglichen Ersatzteilen würden sich dadurch Einnahmen bzw. Umsätze in folgender Höhe ergeben: 2003 € 47.969,39 + 2004 € 197.766,44 + 2005 € 217.552,29.

Daraus würden sich folgende Verkürzungsbeträge an Umsatzsteuer ergeben:

2003: Nicht strafgegenständlich.

2004: Umsatzsteuer € 39.553,29, mit UVA bekanntgegeben € 3.809,68, Verkürzungsbetrag € 35.743,61.

2005: Umsatzsteuer € 43.510,46, Verkürzungsbetrag € 43.510,46.

Am 18. Juni 2010 sei durch das Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr [im Abgabungsverfahren] eine Berichtigung der Einkommensteuerbescheide für die verfahrensgegenständlichen Zeiträume 2003 bis 2005 durchgeführt worden, weil [tatsächlich entsprechende] Verlustvorträge zu berücksichtigen waren. Aus diesem Grund war die Einkommensteuer für die genannten Kalenderjahre jeweils mit Null festzusetzen.

Im diesem Sinne werde beantragt, die bisher vorgeworfenen Verkürzungsbeträge an Einkommensteuer aus dem strafbestimmenden Wertbetrag auszuscheiden und hinsichtlich der Umsatzsteuer die nunmehr bei der YY-Ltd festgestellten Einkäufe, woraus sich Umsatzverkürzungen in Höhe von € 79.254,00 betreffend 2004 und 2005 ergeben würden, dem Strafverfahren zugrunde zu legen.

Im Zuge der Vorbereitung der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht hat der Verteidiger mehrfach Akteneinsicht genommen und zu den Darlegungen der Amtsbeauftragten wie folgt Stellung genommen:

Auf Basis des Debitorenkontos der YY-Ltd ergäben sich - umgerechnet von Pfund in Euro - für 2004 ein Betrag von € 79.417,27 und für 2005 ein Betrag von € 91.105,06, weil die negativen Werte auf dem Konto außer Ansatz zu lassen seien. Davon herausgerechnet ergäbe sich eine 20 %ige Umsatzsteuer von € 15.883,45 (2004) und von € 18.221,01 (2005) (E-Mail des Verteidigers an den Vorsitzenden vom 11. August 2014, in der mündlichen Verhandlung vorgetragen, Beilage ./C).

Die an B 2004 ergangenen Lieferungen betreffend C (Arbeitsbogen Bl. 108 ff), D (Arbeitsbogen Bl. 90 ff), E (Arbeitsbogen Bl. 117 ff) und F (Arbeitsbogen Bl. 95 ff) im Ausmaß von insgesamt € 43.358,59 brutto wären aus der Bemessungsgrundlage

auszuscheiden (E-Mail des Verteidigers an den Vorsitzenden vom 22. August 2014, in der mündlichen Verhandlung vorgetragen, Beilage ./D).

Laut Betriebsprüfung 2003 für die Jahre 2000 bis 2002 wurde ein Aufschlag von 25 % berechnet. Zu dieser Zeit sei im Umsatz ein großer Anteil von Ersatzteilen bzw. Reparaturen enthalten gewesen, was diesen Wert plausibel erscheinen lässt. Für neue Kits seien derartige Aufschläge nicht möglich, sondern werden eventuell bei 3 % liegen. 2004 und 2005 habe der Beschuldigte lediglich bei der Beschaffung der Kits geholfen und habe keine Provision erhalten, weshalb von keinem Aufschlag auszugehen sei (E-Mail des Verteidigers an den Vorsitzenden vom 22. August 2014, in der mündlichen Verhandlung vorgetragen, Beilage ./D).

Auch wären für 2004 noch kleinere Rechnungen an B im Ausmaß von umgerechnet € 5.629,08 auszuscheiden (E-Mail des Verteidigers an den Vorsitzenden vom 22. August 2014, in der mündlichen Verhandlung vorgetragen, Beilage ./D).

Laut Zeugenaussage des G habe dieser die Y-Teile 2005 in Großbritannien abgeholt. Dieser Umsatz von umgerechnet € 39.979,57 sei daher in Österreich nicht steuerbar; es wurde britische Umsatzsteuer verrechnet. Aufgrund geringer MIAS-Daten aus 2005 sei anzunehmen, dass auch andere Umsätze in Großbritannien steuerpflichtig waren und mit britischer VAT verrechnet worden seien (E-Mail des Verteidigers an den Vorsitzenden vom 22. August 2014, in der mündlichen Verhandlung vorgetragen, Beilage ./D).

Es gäbe keine Beweise dafür, dass die nicht an B und G zuzurechnenden übrigen Umsätze von YY-Ltd als in Österreich steuerpflichtige Umsätze des Beschuldigten anzusehen wären (E-Mail des Verteidigers an den Vorsitzenden vom 22. August 2014, in der mündlichen Verhandlung vorgetragen, Beilage ./D).

Der Amtsbeauftragten wurden diese Einwände der Verteidigung vorab zur Kenntnis gebracht, worauf sie - aufbauend auf Beilage ./C - eine Neuberechnung der strafbestimmenden Wertbeträge unter Bedachtnahme von Einwänden des Verteidigers wie folgt vorgenommen hat (E-Mail der Amtsbeauftragten an den Vorsitzenden vom 25. August 2014, in der mündlichen Verhandlung vorgetragen, Beilage ./E):

Verkürzte Umsatzsteuer 2004: Einkäufe laut Berechnung der Verteidigung € 79.417,27 abzüglich irrtümlich € 1.331,13 als positiv erfasst, sohin abzüglich € 2.662,26, ergibt € 76.755,01 + 20 % = € 92.106,01. Davon werden abgezogen die Umsätze B in Höhe von € 43.358,59, sodass verbleiben brutto € 48.747,42, davon 20 % Umsatzsteuer ergibt € 8.124,57. Abgezogen wird die Umsatzsteuer aus dem Versicherungsfall H, hinzugerechnet wird die Umsatzsteuer aus dem Verkauf von 2 Ys (Annonce Autorevue) € 8.816,67, womit sich [an für 2004 geschuldeter Umsatzsteuer] € 13.131,56 ergeben.

Der Verkauf aus dem Lagerbestand sei im Zuge der Betriebsprüfung mit € 10.000,00 geschätzt worden. Dies sei hier [nicht berücksichtigt] worden, dafür aber der Materialeinkauf für die Instandsetzung der zwei verkauften gebrauchten Ys nicht ausgeschieden worden.

Verkürzte Umsatzsteuer 2005: Einkäufe laut Berechnung der Verteidigung € 91.105,06 abzüglich Fall G € 46.851,53 ergibt € 44.253,53 + 20 % = brutto € 53.104,24, davon 20 % Umsatzsteuer ergibt 8.850,71. Hinzugerechnet werden die [in der Rechnung] ausgewiesene Umsatzsteuer G und die Umsatzsteuer aus dem Verkauf aus Lagerbestand, geschätzt [netto] € 5.000,00, womit sich [an für 2005 geschuldeter Umsatzsteuer] € 16.969,04 ergeben.

Im Zuge einer mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht hat A seine derzeitige persönliche und wirtschaftliche Lage wie folgt dargestellt:

Er sei Pensionist und erhalte von der PVA eine monatliche Pension von € 939,44 (vorgelegte Beilage ./A). Davon würden € 200,00 im Exekutionswege abgezogen, weitere € 330,00 habe er als Alimentation an seine Tochter I, 16 Jahre alt, Gymnasiastin in Österreich, zu zahlen. Zusätzlich erhalte er eine monatliche Witwenpension von netto € 189,36 (./A Rückseite). Da auch noch die gewerbliche Sozialversicherung € 200,00 monatlich abziehe, stehe ihm im Ergebnis für private Zwecke nur das Existenzminimum zur Verfügung, wovon die Alimentation noch in Abzug zu bringen ist. Weitere Geldzuflüsse habe er nicht.

Er habe seine unternehmerische Tätigkeit nun tatsächlich und wirklich endgültig beendet, nicht nur in Österreich, sondern - auf Nachfrage - auch in den anderen EU-Staaten.

Er wohne an seiner Ladungsadresse in XXXX Spanien. Das dortige Anwesen gehöre einer Tante. Er besitze dort ein eingetragenes Wohnrecht, welches er 1974 geerbt habe. Das Wohnrecht sei höchstpersönlich und könne nicht verkauft werden. Die in den Akten genannten, geplanten Aufenthalte in Modena, Italien, Großbritannien, Frankreich seien nicht real.

An Verbindlichkeiten habe er Schulden bei der BAWAG-PSK in Höhe von rund € 14.000,00 sowie Abgabenschulden beim Österreichischen Fiskus [Anmerkung: in Höhe von € 106.150,45, wobei deren Einbringung ausgesetzt ist].

Er besitze eine Liegenschaft in XXXA Österreich. Das sei ein Wiesengrundstück mit 7.000 m², worauf sich ein baufälliges Bauernhaus befinde, welches notdürftig gegen Schneedruck gesichert sei, aber nicht bewohnbar wäre. Weiteres Aktivvermögen habe er nicht.

Er sei sorgepflichtig für seine bereits obgenannte Tochter; weitere Sorgepflichten habe er nicht.

Er sei in seiner Erwerbsfähigkeit zu 80 % eingeschränkt (Behindertenausweis, Kopie, ./B), weil er an den Folgeerscheinungen zweier schwerer Autounfälle im Straßenverkehr (unverschuldeter Auffahrunfall in Österreich 1994, Frontalcrash in Österreich 1995) leide. Überdies wäre er in Spanien von einer giftigen Spinne gebissen worden. Dadurch sei seine Leber nachhaltig geschädigt habe, weshalb er beständig Tabletten gegen

Eisenmangel einnehmen müsse. Im Übrigen entspräche seine körperliche Konstitution seinem Alter, wenngleich er auf seinem linken Ohr sehr schlecht höre.

In der Sache wurde vom Verteidiger in der mündlichen Verhandlung wie folgt eingewendet:

Auf dem gegenständlichen Konto [der YY-Ltd] sei alles zusammengefasst worden, was einen Bezug zu YYY hat. Es seien dort gebucht die Geschäftsfälle von YYY, welche den Nachfolger in der Österreichsvertretung von Y, Herrn B, betreffen würden, nämlich die Geschäftsfälle C, D, E, F, ohne Anspruch auf Vollständigkeit, dies wären nur Rechnungen aus dem Akt.

Man erkenne Rechnungen über viele kleinere Beträge. Es sei unwahrscheinlich, dass ein Generalvertreter in kurzer Zeit Kleinbestellungen veranlasst.

Es sei nicht auszuschließen, dass auf diesem Konto auch Bestellungen von Privaten, also nicht nur zusätzlich von B, verbucht worden sind.

Allein aus der Aktenlage ergibt sich hier ein Umsatzsteuermaximum von nicht einmal € 8.000,00 für das Jahr 2004.

Für 2005 habe A nie bestritten, dass er bezüglich dreier Kits bei der Beschaffung behilflich war, es waren dies die Rechnungen an G, J und K.

G habe in der ersten Verhandlung als Zeuge ausgesagt, dass er die Teile selbst in England abgeholt hat. Er habe lediglich die erste Teilzahlung für die Bestellung an A bezahlt und auf dem Überweisungsbeleg geschrieben: Treuhändig zur Weiterleitung. Es wäre eine Selbstabholung durch G in Großbritannien gewesen, verrechnet mit englischer Umsatzsteuer, weshalb in Österreich keine Umsatzsteuer anfallen konnte. A habe seine alten Formulare verwendet und offenbar darauf Umsatzsteuer ausgewiesen. Für die Umsatzsteuer wäre nie jemand vorsteuerabzugsberechtigt gewesen. Eine Korrekturmöglichkeit bestehe laut EuGH, unabhängig vom guten Glauben des Ausstellers. Laut Umsatzsteuerkommentar *Ruppe/Achatz* sei mangels Vorsteuerabzug eine Umsatzsteuerkorrektur auch ohne Rechnungsberichtigung vertretbar.

Der Sachverhalt wäre bei J genauso gewesen, welcher ebenfalls die Ware in England selbst abgeholt habe.

Die Rechnungen an G und K wären mit Schreiben vom 22. August 2014 berichtigt worden (vorgelegte Kopien: Beilagen ./F, G). [Die Rechnung an] J hätte nicht berichtigt werden können, weil dessen Anschrift nicht bekannt sei. Die Rechnung an K wäre berichtigt worden, um eine Rechnungs-USt auszuschließen.

Mangels laufender Einnahmen aus dieser Tätigkeit sei seines Erachtens auch § 38 FinStrG nicht anwendbar.

Wenn tatsächlich der Beschuldigte steuerbare Umsätze in den Jahren 2004 und 2005 erzielt hätte, würde er diesbezüglich unter die Kleinunternehmergrenze fallen.

Das Konto von YY-Ltd, Großbritannien, stelle daher aufgrund der Unsicherheiten keinen ausreichenden Beweis in finanzstrafrechtlicher Hinsicht für Umsätze des A dar.

Hinsichtlich der [vorgenommenen] Aufschläge sei anzuführen, dass YY-Ltd in den genannten Fällen mit englischer Umsatzsteuer verrechnet habe. Ein nochmaliger Aufschlag mit österreichischer Umsatzsteuer sei am Markt nicht durchsetzbar.

Die Amtsbeauftragte replizierte:

In Bezug auf den Nachfolger des Beschuldigten als Generalvertreter, Herrn B, und die genannten vier Rechnungen an C, D, E, F: Sie habe die Beträge zu den vier Positionen in ihrer Aufstellung ausgeschieden, weil nicht mit Sicherheit nachgewiesen werden könne, dass A diese Waren an B in Österreich verkauft hat, obwohl diese Waren auf dem englischen Kundenkonto Y Cars / A aufscheinen.

Zur Frage der Wahrscheinlichkeit von Kleinbestellungen durch einen Generalvertreter: Ihr sei aus der Spruchsenatsverhandlung eine Zeugenaussage im Gedächtnis, wonach A auf seine Kunden sehr eingegangen sei und gewünschte sukzessive Aufbesserungen an den Fahrzeugen geliefert habe [Anmerkung: z.B. Zeugenaussage L, Verhandlungsprotokoll Spruchsenat vom 3. Juli 2009, Finanzstrafakt Bl. 182].

Zur Überlegung, dass auch Bestellungen dritter Personen (neben A und B) auf dem genannten Verrechnungskonto aufscheinen: Sie verweise auf die Antwort der YY-Ltd, Finanzstrafakt Bl. 216 f, wobei ua. [auf die Anfrage, in welchen Zeiträumen eine Geschäftsbeziehung zu A bzw. "Y Cars, A-A" bzw. "YYY, A-a" bestanden hat, welche Verträge mit dieser Person bzw. den oben angeführten Firmen abgeschlossen worden sei, welche Lieferungen (z.B. Y Cars, Kit-Cars, Ersatzteile) in den Zeiträumen 2002 bis 2005 an A bzw. an die o.a. Firmen erfolgt seien und wie der genaue Ablauf der Zahlungsbewegungen war] geantwortet wird, dass seit 2006 keine Verträge mehr abgeschlossen wurden und kein Handel mehr erfolgte. Sie schließe daraus, dass YY-Ltd die Umsätze an A dargestellt hat, und nicht Lieferungen an Dritte.

Sie habe den Geschäftsfall G vorerst aus der USt-Bemessungsgrundlage ausgeschieden, dann aber diese Umsatzsteuer, welche in einer Rechnung ausgewiesen war, hinzuaddiert, weil jedenfalls eine Umsatzsteuerschuld infolge Rechnungslegung entstanden wäre.

Hinsichtlich der Geschäftsfälle G und J, welche auch Selbstabholungsfälle gewesen sein sollen: Zur Causa J: Sie verweise auf den Aktenvermerk des Betriebsprüfers vom 21. September 2007, Arbeitsbogen Bl. 138, wonach der Genannte für den Transport der Ware nach Österreich an A gezahlt habe.

Zu dem Aspekt der gewerbsmäßigen Betätigung: Aus ihrer Sicht ergebe sich diese Gewerbsmäßigkeit aus dem in den Akten dokumentierten Tatgeschehen.

Zur Frage, ob das gegenständliche Verrechnungskonto eine taugliche Basis für eine Schätzung im Finanzstrafverfahren sein kann, und warum sie von der Schätzungsmethode

des Betriebsprüfers, welcher als Ausgangspunkt für seine Berechnungen die Zulassungen genommen hat, abgewichen sei: Sie habe eine Mischform angewendet. Sie habe bei ihrem Rechenwerk die zweifelhaften Fälle ausgeschieden, habe den Schadensfall H ausgeschieden, habe zwei Verkäufe laut auto-revue dazugerechnet (Arbeitsbogen Bl. 188 bis 191). Die vom Prüfer angesetzten € 10.000,00 aus Verkauf von Lagerbeständen habe sie ausgeschieden, weil sie der Ansicht sei, dass die zwei gebrauchten Ys mit Teilen aus dem Lagerbestand instandgesetzt wurden.

Sie habe nach ihrer Berechnung 20 % Umsatzsteuer aufgeschlagen, aber keinen zusätzlichen Aufschlag verrechnet.

Die kleineren Beträge, die der Verteidiger zitiere, stünden in Zusammenhang mit Fällen, die ausgeschieden wurden. Bei ihrem Rechenwerk wurden die Endrechnungen ausgeschieden, auch im Rechenwerk des Verteidigers. Somit wären die gezahlten Anzahlungen, auf die Bezug genommen wird, im ausgeschiedenen Betrag schon mit umfasst.

Der Verteidiger ergänzend:

Das hier angesprochene Konto von YY-Ltd sei kein Beweis dafür, dass die dort angeführten Geschäftsfälle seinem Mandanten zuzurechnen seien.

Es sei [auch] eine Schätzungsmethode, welche sich auf die Zulassungen der Ys in Österreich stützt, unzulässig, weil Zulassungen oft auch Jahre später stattgefunden haben könnten und solcherart eine Doppelerfassung denkbar wäre. Beispielsweise könnte A 2002 ein Fahrzeug verkauft haben, welches erst 2005 zugelassen worden wäre.

A habe laut BP-Bericht im Jahre 2002 ein Fahrzeug für private Zwecke entnommen. Es sei denkbar, dass er dieses Fahrzeug dann auch später in den Jahren 2004 oder 2005 veräußert hat, womit sich die Annoncen in der auto revue erklärten.

Dazu die Amtsbeauftragte: Das könne nicht sein, weil das entnommene Fahrzeug, Baujahr 1997 war, die Angebote laut auto revue, aber [mit Fertigstellungsdatum] April und September 2002 [ausgewiesen] waren.

Der Verteidiger abschließend:

Aus dem Umstand, dass YY-Ltd ausgeschlossen habe, dass ab 2006 keine Geschäfte mit A getätigt worden sind, könne nicht erschlossen werden, dass in den Vorjahren solche stattgefunden hätten.

J habe gesagt, dass er auf ein englisches Konto einbezahlt habe.

Zur Gewerbsmäßigkeit: Solche könne nicht vorliegen, weil sein Mandant die Umsatzsteuer nicht erhalten habe und solcherart keine Einnahmen erzielt habe.

Auch der Beschuldigte selbst äußerte sich in der mündlichen Verhandlung nochmals zur Sache, wobei er seine bisherige leugnende Verantwortung aufrecht erhalten hat:

Ab 2003 habe es keinen Generalimporteur mehr gegeben. Er habe alles an den B im Oktober 2003 weitergegeben. Er habe nicht gewusst, dass B das Logo und die Homepage an M weiterverkauft hat. Letzterer habe über einen Subhändler in Deutschland ebenfalls Ersatzteile bestellt. Was er weiterhin nicht wusste, war, dass sie alle bei YY-Ltd unter einem gemeinsamen Verrechnungskonto geführt wurden. Tatsächlich habe er also keine Umsätze getätigt und auch keine Einnahmen erzielt, weshalb die ihm gegenüber erhobenen Vorwürfe nicht richtig seien.

Auf Vorhalt Bl. 132 Arbeitsbogen, wonach ca. Juni 2005 ein erstmaliger Kontakt des Kunden mit A erfolgt sei und offenbar der Ansprechpartner für den Verkauf der Beschuldigte gewesen ist: Es ist so, dass er damals der einzige Typisierungsbeauftragte für Y in Österreich gewesen sei und er lediglich beratend tätig war. Treuhändisch erhaltene Gelder habe er lediglich weitergeleitet, ohne dass er eigene Einnahmen gehabt hätte.

In den Schlussvorträgen wird ausgeführt:

Die Verteidigung beantragt die Einstellung des Verfahrens.

Sollte wider Erwarten das Bundesfinanzgericht mit einem teilweisen Schuldspruch vorgehen, wäre zu Gunsten des Beschuldigten zu bedenken, dass in Anbetracht seiner nunmehrigen Lebenssituation eine allfällige Spezialprävention keine Bedeutung mehr habe. Das Verfahren hat über Gebühren lange gedauert, trotz einer einfachen rechtlichen Situation und nur eines Beschuldigten. Auch ist auf die persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse meines Mandanten Bedacht zu nehmen.

Der Beschuldigte habe seinen Sohn verloren, habe seine Ehegattin 9 Jahre lang gepflegt und sei in diesem Zusammenhang in wirtschaftliche Schwierigkeiten geraten. Zusätzlich habe er die erwähnten Autounfälle erlitten, weshalb er von schweren Schicksalsschlägen getroffen worden sei. Eine allfällige Geldstrafe wäre daher im untersten Bereich auszusprechen.

Die Amtsbeauftragte beantragt im Wesentlichen eine tat- und schuldangemessene Bestrafung des Beschuldigten auf Basis der letzten Berechnung, wobei insbesondere seine nunmehrigen Lebensumstände zu berücksichtigen wären.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 119 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) haben Unternehmer bzw. Abgabepflichtige (hier: der Beschuldigte A) 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 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 - bzw. deren Weiterführung, wenn zuvor deren Einstellung gemeldet wurde - 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. Gemäß § 20 Abs. 1 UStG 1994 waren dabei der Umsatzsteuer u.a. auch die nach § 11 Abs. 12 leg.cit. geschuldeten Beträge (siehe sogleich) hinzuzurechnen. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Gemäß § 11 Abs. 12 UStG 1994 schuldet ein Unternehmer, der in einer Rechnung für eine Lieferung oder sonstige Leistung einen Steuerbetrag, den er tatsächlich nicht schuldet, gesondert ausgewiesen hat, diesen Betrag aufgrund der Rechnung, wenn er sie nicht gegenüber dem Abnehmer der Lieferung oder dem Empfänger der sonstigen Leistung entsprechend berichtigt. Im Falle der Berichtigung (der Rechnung) gilt § 16 Abs. 1 UStG 1994 sinngemäß, womit die Berichtigung der (vorerst) aufgrund des unrichtigen Rechnungsausweises geschuldeten Umsatzsteuer für den Veranlagungszeitraum vorzunehmen ist, in dem die Berichtigung der Rechnung stattgefunden hat.

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 wird 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 hat. 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.

Als Kleinunternehmer galten im strafrelevanten Zeitraum gemäß § 6 Abs. 1 Z. 27 UStG 1994 Unternehmer, welche im Inland einen Wohnsitz oder Sitz haben und deren Umsätze nach § 1 Abs. 1 Z. 1 und 2 leg.cit. (ohne Umsätze wie z.B. Geschäftsveräußerungen) im Veranlagungsjahr € 22.000,00 nicht überschritten haben. Erst mit dem KMU-FG 2006, BGBl I 2006/101, wurde diese Grenze mit Wirkung ab 1. Jänner 2007 auf € 30.000,00 angehoben.

Die Übermittlung der Steuererklärungen hat grundsätzlich elektronisch zu erfolgen (vgl. § 21 Abs. 4 zweiter Unterabsatz UStG 1994, § 42 Abs. 1 letzter Unterabsatz EStG 1988). Lediglich für den Fall, dass dem Unternehmer die elektronische Übermittlung der Steuererklärung unzumutbar wäre, hat die Übermittlung der Steuererklärung auf dem amtlichen Vordruck zu erfolgen. In diesem Fall war die Steuererklärung gemäß § 134 Abs. 1 BAO bereits mit Ende April des Folgejahres einzureichen.

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 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 (2003), € 10.000,00 (2004) bzw. € 10.900,00 (2005 bis 2008) überschritten war (§ 42 Abs. 1 EStG 1988).

Generell ist überdies jedermann zur Abgabe von Steuererklärungen verpflichtet, wenn er dazu vom Finanzamt aufgefordert worden ist (§ 133 Abs. 1 Satz 2 BAO; siehe auch § 42 Abs. 1 Z. 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 hielt. Dabei ist gemäß § 33 Abs. 3 lit. b leg.cit. eine derartige Abgabensenkung 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 Umsatzsteuer bewirkt, indem sie beispielsweise die Existenz des Unternehmens bzw. die unternehmerische Tätigkeit gegenüber dem Fiskus verheimlicht, sodass infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabeananspruches eine bescheidmäßig festzusetzende Abgabe wie die für das Veranlagungsjahr festzusetzende Umsatzsteuer mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist nicht festgesetzt werden kann (§ 33 Abs. 3 lit. a FinStrG, zweite Alternative), oder - im Falle der Kenntnis des Fiskus vom Abgabeananspruch - die Festsetzung der Umsatzsteuer für das diesbezügliche Veranlagungsjahr mit Null oder einem zu niedrigen Betrag anstrebt, indem sie beispielsweise die Einreichung der Steuererklärung unterlässt in der Hoffnung, das Finanzamt würde ihren Angaben, tatsächlich keine Umsätze getätigt zu haben, Glauben schenken, oder indem sie falsche Steuererklärungen einreicht, aus welchen sich keine oder eine zu niedrige Steuerschuld ergibt (§ 33 Abs. 3 lit. a FinStrG, erste Alternative).

Von einer versuchten Abgabenhinterziehung nach §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG ist zu sprechen, wenn ein abgabepflichtiger Unternehmer bzw. Abgabepflichtiger vorsätzlich solcherart unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Umsatz- oder Einkommensteuer für das Veranlagungsjahr zu bewirken versucht, wobei gemäß § 13 Abs. 2 FinStrG eine Tat dann versucht ist, sobald der Täter seinen Entschluss, sie auszuführen, durch eine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung betätigt hat (indem er bspw. unrichtige Einkommensteuererklärungen einreicht, in welchen die Erlöse nicht vollständig verzeichnet sind, in der Hoffnung, die Einkommensteuer würde von der Abgabenbehörde auf Basis der Abgabenerklärung zu niedrig festgesetzt werden).

Eine Strafbarkeit wegen einer derartigen zumindest versuchten Hinterziehung an Jahresumsatzsteuer nach §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG konsumiert eine solche wegen Hinterziehungen an Umsatzsteuervorauszahlungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG, soweit der Betrag an verkürzter Umsatzsteuervorauszahlung in der zu verkürzen versuchten Jahresumsatzsteuer beinhaltet ist, sowie ebenso eine solche von Vorbereitungshandlungen, welche für sich als Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG zu bestrafen wären.

Ebenso konsumierte die Strafbarkeit wegen versuchter Hinterziehung an Einkommensteuer gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG eine Strafbarkeit von darin inkludierten Finanzordnungswidrigkeiten.

Eine solche Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG begeht beispielsweise, wer - ohne hiedurch den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu erfüllen - vorsätzlich die oben dargestellte abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht verletzt, indem er die Einreichung von Umsatz- und Einkommensteuererklärungen unterlässt oder unrichtige Erklärungen bei der Abgabenbehörde einreicht.

Gewerbsmäßig begeht jemand Abgabenhinterziehungen, wenn es ihm darauf ankommt, sich durch die wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen (§ 38 Abs. 1 lit. a FinStrG aF bzw. § 38 Abs. 1 FinStrG nF).

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.

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

Das ergänzte Beweisverfahren führt zu folgenden Feststellungen:

Zur vorgeworfenen gewerbsmäßigen Hinterziehung von Einkommensteuer für 2003 bis 2005:

Laut Veranlagungsakt hat A nach Abweisung eines Antrages auf Verlängerung der Frist zur Einreichung der Umsatz- und Einkommensteuererklärungen für 2003 mit Bescheid vom 2. Mai 2005 am 1. August 2005 eine von ihm selbst erstellte Auflistung der privaten und beruflichen Einnahmen und Ausgaben des Jahres 2003 übermittelt. Darin findet sich die Bezahlung eines einzigen Bausatzes Y vom Mai 2003 in Höhe von € 28.300,00, welcher im September 2003 geliefert und im Oktober 2004 verkauft worden sei; die diesbezügliche Umsatzsteuer in Höhe von € 3.809,68 sei am 2. November 2004 an den Fiskus abgeführt worden. An "Einkünften" sind der Verkauf von Einzelteilen in Höhe von insgesamt € 45.100,00 zuzüglich einer Vorauszahlung Garagenvermietung in Höhe von € 1.250,00 ausgewiesen. Erläuternd wird ausgeführt, dass sich die verkauften Ersatzteile bereits vor "dem Datum" der Finanzprüfung [also vor dem 10. September 2003] auf Lager befunden hätten (Veranlagungsakt, Veranlagung 2003).

Im Zuge der Nachschau im November 2003 waren die Einnahmen des Beschuldigten für die Monate Jänner bis August 2003 vom Prüfer vorerst mit € 98.500,00 geschätzt

worden (Veranlagungsakt, Veranlagung 2002, Niederschrift vom 7. November 2003, ABNr. 112042/03, Tz. 6).

Im Zuge der nunmehrigen Außenprüfung im Jahre 2007 zu ABNr. 124014/07 wurden die betrieblichen Erlöse des Beschuldigten für das gesamte Jahr - ohne Berücksichtigung eines Sicherheitszuschlages - mit brutto € 60.000,00 geschätzt, nämlich mit € 40.000,00 aus dem Verkauf von Y Cars laut Auskunft des Beschuldigten sowie € 20.000,00 aus dem Verkauf von Ersatzteilen auf Basis festgestellter innergemeinschaftlicher Lieferungen zuzüglich Lagerverkäufen (Veranlagungsakt, Dauerakt, Bericht).

Auch die positiven Werte des von YY-Ltd der Amtsbeauftragten übermittelten Verrechnungskontos des Beschuldigten für 2003 betragen lediglich Pfund 22.300,71, umgerechnet mit dem Kurs 0,690 Pfund = 1 € (Finanzstrafakt Bl. 226), € 32.320,42.

So gesehen bestehen zwischen den vom Beschuldigten für 2003 deklarierten Einnahmen und den zuletzt vom Prüfer geschätzten Einnahmen für 2003 keine eklatanten Abweichungen, sodass für das Veranlagungsjahr 2003 eine Erlösverheimlichung durch den Beschuldigten mit der für ein Finanzstrafverfahren notwendigen Sicherheit nicht festgestellt werden kann.

Anders stellt sich die Beweislage für 2004 und 2005 dar:

Nach am 26. Mai 2006 erfolgter bescheidmäßiger Erinnerung durch das Finanzamt reichte A am 16. Juni 2006 eine von ihm selbst erstellte Auflistung der privaten und beruflichen Einnahmen und Ausgaben des Jahres 2004 ein. Darin finden sich keine Einkäufe bei YY-Ltd mehr, an tatsächlich betrieblichen Einnahmen sind aufgelistet € 2.950,00 aus Abverkäufen aus dem Lagerbestand, angeschafft vor dem 10. September 2003, und die Veräußerung des bereits oben erwähnten PKW-Bausatzes zu € 22.858,08 (Veranlagungsakt, Veranlagung 2004).

Nach am 8. September 2006 erfolgter bescheidmäßiger Erinnerung durch das Finanzamt reichte A am 29. September 2006 auch für das Jahr 2005 eine von ihm selbst erstellte Auflistung der privaten und beruflichen Einnahmen und Ausgaben ein. Darin werden keine Einkäufe bei YY-Ltd und keine Verkäufe von Fahrzeugen, Fahrzeugteilen etc aufgelistet (Veranlagungsakt, Veranlagung 2005).

Anlässlich seiner Einvernahme als Verdächtiger am 22. Mai 2007 hat A zwar vorerst angegeben, in seinen obigen Aufstellungen die getätigten (betrieblichen) Erlöse vollständig und ordnungsgemäß bekannt gegeben zu haben, dann aber eingeräumt, in den Jahren 2003 bis 2006 Fahrzeuge, Fahrzeugkomponenten, Ersatzteile und sonstige fahrzeugteile aus England (Y-Werk) eingekauft und nach Österreich gebracht zu haben. Dabei wurde die Bestellung vor Ort im Werk mündlich aufgegeben. In weiterer Folge wurden ihm die Ersatzteile bzw. -Komponenten bei den nächsten Besuchen gegen Barzahlung ausgehändigt. Die Einkäufe bei YY-Ltd erfolgten mit englischer Mehrwertsteuer. Ab 2003 sei er unter dem Firmennamen "Y Cars A" aufgetreten (Arbeitsbogen ABNr. 124014/07, Bl. 22).

Erhebungen des Betriebsprüfers bei Personen, welche in der fraglichen Zeit Y Cars angemeldet haben, und die Auswertungen des diversen Anzeigenmaterials ergaben, dass der Beschuldigte auch noch 2004 und 2005 an Kunden derartige Fahrzeuge bzw. Bausätze etc. verkauft hat: Z.B. Rechnung vom 14. Juni 2004 an D über Öl, Frostschutz, Bremsflüssigkeit, Spur einstellen, Verteilerstück Kühlwasser, Anfertigung des Ausgleichgefäßes sowie Nebenarbeiten brutto € 348,25, Mehrwertsteuer € 58,04 (Arbeitsbogen Bl. 258); Verkauf YyyY, Baujahr 09/2002, 80 kW, blau, um € 27.900,00 (Anzeige auto revue 11/2004, Arbeitsbogen Bl. 178, 191); Verkauf YyyY, Baujahr 04/2002, 140 PS, silber, um € 25.000,00 (Anzeige auto revue 11/2004, Arbeitsbogen Bl. 178, 189); Verkauf ZZ Ersatzteile gebraucht oder komplett, zerlegte Autos zzz (Anzeige auto revue 11/2004, Arbeitsbogen Bl. 178, 190); Angebot vom 7. September 2005 eines YyyYY 1.6 samt yyy Fahrwerk und 4-Punkt-Gurte an K, Erhalt einer Anzahlung von € 10.000,00, Rechnung vom 12. September 2005 mit Ausweis der österreichischen Mehrwertsteuer von € 4.635,00, Bruttobetrag € 27.810,00, und Auftrag, den Restbetrag direkt an das Werkskonto in England zu überweisen (Arbeitsbogen Bl. 122 bis 127); Verkauf und Lieferung eines Y-Bausatzes an J im November 2005, wobei der Kunde u.a. am 31. Oktober 2005 € 19.100,00 an das Werkskonto überwiesen hat, der Verkaufspreis von YY-Ltd umgerechnet brutto € 21.211,10 betragen hat (also noch zusätzlich eine Zahlung beim Beschuldigten eingelangt sein muss) und für den Transport aus England, die Anmeldung und die Lieferung an den Kunden selbst von diesem tatsächlich weitere € 5.000,00 bezahlt worden sind (Arbeitsbogen Bl. 131 bis 138); Rechnung und Vertrag über den Verkauf eines Y-Bausatzes YYYY vom 26. Februar 2005 um brutto € 42.710,00 + € 600,00, wobei eine österreichische Mehrwertsteuer von € 7.118,33 + € 100,00 ausgewiesen wird und Kosten für Transport und Typisierung in Höhe von € 1.650,00 ebenfalls vereinbart wurden, eine Anzahlung von € 20.000,00 am 1. März 2005 an den Beschuldigten und weitere Zahlungen in Höhe von € 12.500,00 und € 12.460,00 auf das Werkskonto in England bezahlt wurden (Arbeitsbogen Bl. 143 bis 155). Der Beschuldigte hat an seiner damaligen Wohnanschrift in Österreich weiterhin eine Werkstätte unterhalten (Arbeitsbogen Bl. 204), ist als Generalimporteur für Y Cars für Österreich (Aussage K (Finanzstrafakt Bl. 199) und unter der Firma Yyy-EU als Veranstalter diverser Ausfahrten wie Italien1 2004 und 2005, Y Festival 2004 und 2005, aufgetreten (Arbeitsbogen Bl. 192 f, 217 f).

Vom Betriebsprüfer wurden daher die betrieblichen Erlöse des Beschuldigten - ohne Berücksichtigung der Sicherheitszuschläge - mit brutto € 63.000,00 (2004) und € 102.000,00 (2005) geschätzt, nämlich mit € 53.000,00 (2004) und € 97.000,00 (2005) aus dem Verkauf von Y Cars laut Auskunft des Beschuldigten sowie € 10.000,00 (2004) und € 5.000,00 (2005) aus dem Verkauf von Ersatzteilen auf Basis festgestellter innergemeinschaftlicher Lieferungen zuzüglich Lagerverkäufen (Veranlagungsakt, Dauerakt, Bericht).

Sowohl die Verteidigung als auch die Amtsbeauftragte gehen - gestützt auf das weitere diesbezügliche Abgabenverfahren - nunmehr davon aus, dass der

Beschuldigte in den insoweit strafrelevanten Veranlagungsjahren 2003 bis 2005 kein einkommensteuerpflichtiges Einkommen erzielt hat, weil ihm umfangreiche Verlustvorträge, zumal aus der erfolgten Betriebsaufgabe, zustünden.

Dazu ist dem Veranlagungsakt zu StNr. 52/366/3847 zu entnehmen, dass die Einkommensteuerbescheide für die genannten Veranlagungsjahre vom 17. Dezember 2007, welche auf Basis des verfahrensgegenständlichen Betriebsprüfungsberichtes ergangen waren, gemäß § 293 BAO am 11. Juni 2010 berichtigt worden waren, wobei nachträglich Verlustabzüge in Höhe von € 28.615,08 (2003), € 24.267,33 (2004) und € 33.308,73 (2005) als Sonderausgaben zum Abzug gebracht wurden und solcherart unter Anrechnung gezahlter Lohnsteuern Einkommensteuergutschriften in Höhe von € 3.478,04 (2003), € 1.505,16 (2004) und € 1.175,04 (2005) festgesetzt wurden.

Mit Eingabe vom 14. Jänner 2002 hatte der Beschuldigte vormals zu Unrecht bekanntgegeben, dass der ganze Betrieb per 12. Dezember 2001 aufgegeben worden wäre; ebenso war in der am 26. Juni 2003 eingereichten Einkommensteuererklärung - dort aus Anlass der tatsächlich nicht erfolgten Betriebsaufgabe - ein Übergang der Gewinnermittlung von einer Einnahmen-/Ausgaben-Rechnung nach § 4 Abs. 3 EStG 1988 auf einen Betriebsvermögensvergleich nach § 4 Abs. 1 EStG 1988 vorgenommen worden, wobei für 2001 ein Übergangsverlust in Höhe von ATS 531.934,90 (umgerechnet € 38.657,21) deklariert wurde (Veranlagungsakt, Veranlagung 2002, Niederschrift über die Nachschau zu ABNr. 112042/03 vom 7. November 2003, Tz. 2). Zu Unrecht wurde ein Aufgabeverlust für 2001 in Höhe von ATS 3.808,00 (umgerechnet € 276,73) geltend gemacht (genannte Niederschrift, Tz. 3).

Mit Prüfungsbericht vom 2. Dezember 2003 zu ABNr. 112042/03, Tz. 13, war festgestellt worden, dass die Buchführung (2000) bzw. die Aufzeichnungen des Beschuldigten (2001 und 2002) infolge der formellen und materiellen Mängel nicht ordnungsgemäß gewesen waren (siehe dazu das erstgenannte Spruchsenatserkenntnis).

Solcherart scheint also ein Vortrag von Verlusten aus den Jahren 2000 bis 2004, welcher gemäß § 18 Abs. 6 EStG 1988 in der im strafrelevanten Zeitraum geltenden Fassung eine Ermittlung durch ordnungsgemäße Buchführung zur Voraussetzung gehabt hätte, nicht zulässig.

Richtig ist wohl, dass in einem der nunmehr verfahrensgegenständlichen Veranlagungsjahre in einkommensteuerlicher Betrachtungsweise eine Betriebsaufgabe stattgefunden hat, zu deren Anlass ein Übergangsgewinn bzw. eher: ein Übergangsverlust zu errechnen gewesen wäre. Zu welchem Zeitpunkt bzw. für welches Veranlagungsjahr dieser Verlust zum Ansatz zu bringen gewesen wäre, ist aus der Aktenlage nicht mit zwingender Deutlichkeit ersichtlich.

Andererseits sind z.B. in der Einkommensteuererklärung für 2000 offene Verluste aus den Vorjahren in Höhe von ATS 3.492.216,00 (umgerechnet € 253.789,23) ausgewiesen, hinsichtlich welcher den Akten keine zwingenden Bedenken hinsichtlich einer allfälligen

Vortragsfähigkeit zu entnehmen sind (Veranlagungsakt, Veranlagung 2000; Überblick Verlustvortrag Veranlagungsakt, Dauerakt).

Zumal in Anbetracht des Zeitablaufes kann mit der für ein Finanzstrafverfahren notwendigen Sicherheit nicht ausgeschlossen werden, dass nicht tatsächlich in Bezug auf die nunmehr strafrelevanten Veranlagungsjahre bei der Berechnung des steuerpflichtigen Einkommens zumindest für ein Jahr ein Übergangs- bzw. Aufgabeverlust und im Übrigen Verluste aus den Vorjahren als Sonderausgabe (wie im Abgabenverfahren angenommen) zu berücksichtigen wären, womit keine Verkürzungsbeträge an Einkommensteuer vorgelegen wären.

Solcherart wäre auch nicht bezifferbar, in welchem Ausmaß der Beschuldigte konkret eine diesbezügliche Abgabenvermeidung zumindest angestrebt hat - unterstellt man ihm eine Unkenntnis von den ansich ohnehin zur Verfügung stehenden Verlustvorträgen und in weiterer Folge den Tatplan, durch die Verheimlichung von entsprechenden Umsätzen bzw. Erlösen (siehe unten) auch Einkommensteuern zu verkürzen und die solcherart ersparten Geldmittel anderweitig für private Zwecke zu verwenden, sohin also einen relativ untauglichen Versuch, gewerbsmäßig entsprechende Einkommensteuern zu hinterziehen.

Sind sohin letztendlich konkret eingetretene oder angestrebte Verkürzungen an Einkommensteuer im Zweifel nicht erweislich, erfüllte aber die wohl vorsätzlich vom Beschuldigten teilweise oder gänzlich unterlassene Offenlegung der tatsächlich erzielten betrieblichen Erlöse in den gegenständlichen Einkommensteuererklärungen für 2004 und 2005 am 16. Juni 2006 und am 29. September 2006 zumindest den Tatbestand begangener Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG.

Diesbezüglich ist aber eine Verjährung der Strafbarkeit nach § 31 Abs. 2 FinStrG eingetreten, weil eine Verlängerung der Verjährungsfrist nach Abs. 3 dieser Gesetzesstelle nur stattgefunden hätte, wenn die strafrelevant verbleibenden Verkürzungen an Umsatzsteuer für 2004 und 2005 nachher stattgefunden hätten.

Nicht mit der für ein Finanzstrafverfahren notwendigen Sicherheit auszuschließen ist aber, dass in Anbetracht besonderer Lebensumstände dem Beschuldigten bei der gebotenen Übermittlung der Umsatzsteuerjahreserklärung für das Veranlagungsjahr 2005 im Jahre 2006 eine elektronische Übersendung der Abgabenerklärung per FinanzOnline nicht zumutbar gewesen ist, weshalb die Frist zur Einreichung der papierenen Abgabenerklärung am 30. April 2006 abgelaufen wäre und auch der Zeitpunkt der Hinterziehung an Umsatzsteuer 2005 statt mit 30. Juni 2006 bereits mit diesem Datum festgelegt wäre.

Im Zweifel zu Gunsten für den Beschuldigten war daher tatsächlich im Ergebnis - wie von den Parteien gewollt - hinsichtlich des Vorwurfes der gewerbsmäßigen Hinterziehung an Einkommensteuer für 2003 bis 2005 mit einer Verfahrenseinstellung vorzugehen.

Zur vorgeworfenen gewerbsmäßigen Hinterziehung von Umsatzsteuer für 2004 und 2005:

Entgegen dem Vorbringen der Verteidigung hat A - siehe die oben beschriebenen Ermittlungsergebnisse des Betriebsprüfers in Verbindung mit den Beweisaufnahmen durch den Spruchsenat - sehr wohl in den Jahren 2004 und 2005 in Österreich steuerbare und steuerpflichtige Umsätze getätigt, welche mangels ausreichender Darlegung durch den Unternehmer zu schätzen waren.

Dabei ist die von der Amtsbeauftragten - nicht zuletzt aufgrund der Einwendungen der Verteidigung - letztendlich gewählte modifizierte Vorgangsweise, den nach längerem Hin und Her von der YY-Ltd der Finanzstrafbehörde bekanntgegebenen Inhalt des beim Erzeuger für den Beschuldigten geführten Verrechnungskontos als Berechnungsbasis heranzuziehen und davon die erforderlichen betraglichen Abzüge unter Berücksichtigung der Ermittlungsergebnisse des Spruchsenatsverfahrens und der von der Verteidigung vorgebrachten Einwendungen zu machen, eine taugliche Methode zur Berechnung der Verkürzungsbeträge.

Demnach haben laut Verrechnungskonto die in Österreich zuzüglich österreichische Umsatzsteuer weitergelieferten Einkäufe des Beschuldigten bei der YY-Ltd bezogen auf das Veranlagungsjahr 2004 € 76.755,01 betragen. Von diesem Betrag zuzüglich 20 % USt, ergibt € 92.106,01, waren die B zuzurechnenden Einkäufe in Höhe von insgesamt € 43.358,59 abzuziehen und die Verkäufe der beiden Ys mit brutto € 52.900,00 hinzuzurechnen, womit sich ein Bruttoumsatz von € 101.647,42, darin enthalten Umsatzsteuer in Höhe von € 16.941,24 ergäbe.

Im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten wird - anders als bei der Betriebsprüfung - kein Verkauf aus dem Lagerbestand zum Ansatz gebracht, weil andererseits auch kein Materialeinkauf zur allfälligen Instandsetzung der beiden verkauften Ys abgezogen wurde.

Im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten wird von dieser Umsatzsteuerschuld - wie von der Amtsbeauftragten vorgeschlagen - die Umsatzsteuer aus dem Versicherungsfall H (Arbeitsbogen Bl. 204) in Höhe von € 3.809,68 abgezogen, wenngleich dieser Aspekt insoweit zweifelhaft erscheint, als eine Reparaturleistung einer KFZ-Werkstätte nach einem Verkehrsunfall wohl eigentlich unzweifelhaft bei diesem Unternehmer ein umsatzsteuerbarer und -pflichtiger Vorgang ist und lediglich im Verhältnis zwischen Schädiger und Geschädigtem im Rahmen des Schadenersatzes kein Leistungsaustausch besteht.

Von dem sich solcherart ergebenden Betrag von € 13.131,56 werden zusätzlich in freier Beweiswürdigung 20 % (= € 2.626,32) abgezogen, um zu Gunsten des Beschuldigten jedenfalls alle Unabwägbarkeiten der Schätzung mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit auszuschließen. Die Umsatzsteuerschuld beträgt daher € 10.505,27, gerundet € 10.000,00.

A hat daher im Veranlagungsjahr 2004 Umsätze von netto € 50.000,00 getätigt, weshalb eine Umsatzsteuer von € 10.000,00 angefallen ist, welche er in seiner nachträglichen Eingabe vom 16. Juni 2006 nur im Ausmaß von € 3.809,68 offengelegt hat.

Hinsichtlich des Restes von € 6.191,32 wurden von ihm trotz seines Wissens um seine abgabenrechtlichen Verpflichtungen während des Jahres 2004 keine Voranmeldungen beim Finanzamt eingereicht und keine Vorauszahlungen an Umsatzsteuer entrichtet; ebenso wurde bis zum Ablauf der Erklärungsfrist am 30. Juni 2005 auch keine Umsatzsteuerjahreserklärung eingereicht, weil er diese restliche, bereits vereinnahmte Umsatzsteuer für sich behalten und - in Anbetracht seiner finanziellen Notlage - für andere Zwecke verwenden wollte. Die Abgabenbehörde sollte - so sein Tatplan - trotz tatsächlich anfallender Umsatzsteuerzahllasten - ihm gegenüber keine Umsatzsteuer mehr vorschreiben, was er durch sein Verheimlichen vorerst tatsächlich auch erreichte.

Der Beschuldigte hat daher für das Veranlagungsjahr 2004 den Versuch einer gewerbsmäßigen Hinterziehung an Umsatzsteuer in Höhe von € 6.191,32 gemäß §§ 33 Abs. 1, 38 Abs. 1 lit. a aF FinStrG zu verantworten.

Laut Verrechnungskonto haben die in Österreich weitergelieferten Einkäufe des Beschuldigten bei der YY-Ltd bezogen auf das Kalenderjahr 2005 € 44.253,53 betragen. Zusätzlich wird noch ein Verkauf aus dem Lagerbestand im Ausmaß von € 5.000,00 geschätzt, sodass in Österreich bei einem Nettoumsatz von € 49.263,53 eine Umsatzsteuer von € 9.852,71 angefallen ist.

In diesem Bruttoumsatz von € 59.116,24 sind auch die Zahlungen des J im Ausmaß von € 24.100,00 enthalten. Soweit von der Verteidigung behauptet wird, der Genannte habe seinen Y Car-Bausatz in England selbst abgeholt, ist dem zu entgegnen, dass der Kunde dem Beschuldigten im Jahre 2005 ausdrücklich einen Betrag von € 5.000,00 für den Transport und die Lieferung an ihn bezahlt hat (Arbeitsbogen Bl. 138), was wohl bei einer Selbstabholung nicht geschehen wäre.

Anders ist die Lage beim Kaufvertrag bzw. bei der Rechnung des Beschuldigten an G vom 26. Februar 2005, in welcher eine österreichische Mehrwertsteuer von insgesamt € 7.218,33 bzw. € 7.118,33 (Variante der Amtsbeauftragten) ausgewiesen ist (Arbeitsbogen Bl. 151). Hier hat der Kunde laut seiner Zeugenaussage am 3. Juli 2009 den Bausatz selbst in England abgeholt (Finanzstrafakt Bl. 168), womit der Ort der Verschaffung der Verfügungsmacht in England gelegen war und A die Umsatzsteuer lediglich infolge ihres Ausweises in seiner Rechnung geschuldet hat.

Hätte auch J seine Ware selbst in England abgeholt, reduzierte sich der Bruttoumsatz des Beschuldigten auf € 35.016,24, netto € 29.180,20. Auch hier hätte A die Umsatzsteuer von € 5.836,04 geschuldet.

Da eine Berichtigung der Rechnung(en) in allfälligen Selbstabholungsfällen im Jahre 2005 nicht stattgefunden hat - derartige Berichtigungsmöglichkeiten sind dem Beschuldigten damals gar nicht aufgefallen - ist die Umsatzsteuer aufgrund Ausweises in der Rechnung (hier: Fall G mit € 7.118,33 der obgenannten Umsatzsteuer von € 9.852,71 hinzuzurechnen. Wie oben dargelegt, erzeugt eine nunmehr vorgenommene Rechnungsberichtigung (siehe Beilage ./F) eine Umsatzsteuergutschrift erst für den

Voranmeldungszeitraum bzw. Veranlagungszeitraum, in welchem die Berichtigung stattgefunden hat; die Rechnungsberichtigung wirkt ex nunc (vgl. z.B. *Bürgler* in *Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakounig*, UStG-Kommentar (2006) § 11 Rz 212; *Schuchter / Kollmann* in *Melhardt/Tumpel*, UStG, § 11 Rz 232; etc.).

Von dem sich solcherart für 2005 ergebenden Betrag von € 16.971,04 werden zusätzlich in freier Beweiswürdigung 20 % (= € 2.626,32) abgezogen, um zu Gunsten des Beschuldigten jedenfalls alle Unabwägbarkeiten der Schätzung mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit auszuschließen. Die Umsatzsteuerschuld beträgt daher € 13.575,23,27, gerundet € 13.500,00.

Der Beschuldigte hat mit dem Plan gehandelt, bei seinen Geschäften in Österreich anfallende Abgaben im Höchstausmaß zu vermeiden und deshalb im Jahre 2005 - in Fortsetzung seines Verhaltens im Jahre 2004 - wider sein abgabenrechtliches Wissen keine Voranmeldungen eingereicht und keine Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet, gegenüber dem Fiskus nicht bekanntgegeben, dass er weiterhin unternehmerisch tätig war und auch bis zum Ende der Erklärungsfrist Ende April 2006 keine Umsatzsteuerjahreserklärung eingereicht, damit die Abgabenbehörde infolge ihrer Unkenntnis über den Abgabenanspruch auch nicht die Umsatzsteuer mit Ende April 2006 festzusetzen vermochte. Die tatsächlich vereinnahmte strafrelevante Umsatzsteuer hat er - entsprechend seinem Tatplan, sich damit eine fortlaufende Einnahmequelle zu verschaffen - zumal in Anbetracht seiner schlechten Finanzlage lediglich für sich einbehalten und für anderweitige Zwecke verwendet.

Der Beschuldigte hat daher für das Veranlagungsjahr 2005 eine gewerbsmäßige Hinterziehung an Umsatzsteuer in Höhe von € 13.500,00 gemäß §§ 33 Abs. 1, 38 Abs. 1 lit. a aF FinStrG zu verantworten.

Die Summe der strafrelevant verbleibenden Hinterziehungen an Umsatzsteuer beträgt somit € 19.691,32. Dabei hat eine nachträgliche Schadensgutmachung nicht stattgefunden (Kontoabfrage).

Zur Strafbemessung ist auszuführen:

Gemäß § 23 Abs. 1 FinStrG ist die Grundlage für die Bemessung der Geldstrafe die Schuld des Täters.

Gemäß § 23 Abs. 2 und 3 FinStrG sind bei der Ausmessung der Strafe die Erschwerungs- und Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen, wobei darauf Bedacht zu nehmen ist, ob die Verkürzung endgültig oder nur vorübergehend hätte eintreten sollen. Zusätzlich sind die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters berücksichtigen.

Gemäß § 23 Abs. 4 FinStrG hat bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung wie hier sich nach einem Wertbetrag richtet, die Bemessung der Geldstrafe mit mindestens einem Zehntel des Höchstmaßes der angedrohten Geldstrafe zu erfolgen. Die Bemessung einer

diesen Betrag unterschreitenden Geldstrafe aus besonderen Gründen ist zulässig, wenn die Ahndung der Finanzvergehen nicht dem Gericht obliegt. Derartige besondere Gründe liegen im gegenständlichen Fall nicht vor.

Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 1 FinStrG werden gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG mit Geldstrafen bis zum Zweifachen der verkürzten Abgaben geahndet.

Im Falle einer gewerbsmäßigen Begehungsweise erhöht sich dieser Strafraum gemäß § 38 Abs. 1 FinStrG auf das Dreifache der verkürzten Abgaben.

Dabei ist nach § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine einheitliche Geldstrafe auszusprechen, die nach der Summe dieser Strafdrohungen zu berechnen ist.

Der vom Gesetzgeber im gegenständlichen Fall angedrohte Strafraum, innerhalb dessen die konkrete Geldstrafe auszumessen ist, beträgt daher € 19.691,32 X 3 ergibt somit € 59.073,96.

Läge ein durchschnittliches Verschulden vor, hielten sich die Erschwerungs- und Milderungsgründe die Waage und bestünden beim Beschuldigten durchschnittliche persönliche und wirtschaftliche Umstände, ergäbe sich solcherart ein Ausgangswert von rund € 30.000,00.

Zu Gunsten des Beschuldigten sprechen seine Mitwirkung an der Aufklärung der strafrelevanten Sachverhalte, der Zeitablauf bzw. die Veränderung in den persönlichen Verhältnissen beim Täter, wodurch die Gefahr einer Tatwiederholung nicht gegeben zu sein scheint, sohin also ein massives Abschwächen des spezialpräventiven Aspektes, sowie der Umstand, dass A seine Verfehlungen unter dem Druck größter Geldverlegenheiten begangen hat.

Erschwerend ist jedoch neben der Mehrzahl der deliktischen Angriffe, dass diese Taten praktisch parallel zum vorherigen Finanzstrafverfahren begangen wurden, sohin ein rascher Rückfall festzustellen ist. Gerade dieser Aspekt verhindert - unter Bedachtnahme auf die Generalprävention - die Anwendung einer außerordentlichen Strafmilderung.

In gesamthafter Abwägung war daher der Ausgangswert auf € 20.000,00 abzumildern, wovon für die Sorgepflichten - wie vom Beschuldigten dargestellt - ein Abschlag um ein Fünftel sowie zusätzlich in Anbetracht der drückenden Notlage des Beschuldigten und seines Alters ein Abschlag um die Hälfte vorzunehmen war.

Es erweist sich daher eine Geldstrafe von € 8.000,00 als angemessen, welche aber überdies wegen überlanger Verfahrensdauer auf € 6.000,00, das sind lediglich 10,16 % des Strafraums, zu verringern war.

Gleiches gilt grundsätzlich auch für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe, wobei aber der Umstand der schlechten wirtschaftlichen Situation bei A außer Ansatz zu lassen ist.

Wie oben ausgeführt, war die Geldstrafe gerade wegen der schlechten Einkommens- und Vermögensverhältnisse beim Finanzstraftäter um die Hälfte verringert worden.

So gesehen, wäre eine Ersatzfreiheitsstrafe von mehr als einem Monat zu verhängen gewesen.

In gesamthafter Erwägung, zumal unter Bedachtnahme des Alters und des angegriffenen Gesundheitszustandes des Täters, kann aber mit einer Ersatzfreiheitsstrafe in spruchgemäßer Höhe das Auslangen gefunden werden.

Die Verfahrenskosten gründen sich auf § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG, wonach nunmehr pauschal ein Kostenersatz im Ausmaß von 10 % der Geldstrafe, maximal aber ein Betrag von € 500,00 festzusetzen ist.

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.