

## 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 Dr. Karl Penninger und Dr. Ernst Grafenhofer in der Finanzstrafsache gegen A, geb. xxxx, Angestellter und ehem. KFZ-Händler, whft. XXX, vertreten durch die Wintersberger Riess Rechtsanwälte GmbH, Friedrich-Thurner-Straße 9, 4910 Ried im Innkreis, wegen gewerbsmäßiger Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 1 und 2 lit. a iVm § 38 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 10. März 2016 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates V beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes B raunau Ried Schärding als Finanzstrafbehörde vom 25. Juni 2015, Strafnummer (StrNr.) 041/2010/00023-001, in der Sitzung am 11. Juli 2018 nach in Anwesenheit des Beschuldigten, der Rechtsanwältin Mag. Sylvia Schrattenecker für seine Verteidigerin und des Amtsbeauftragten Hofrat Dr. Walter Dax, sowie im Beisein der Schriftführerin Tanja Grottenthaler durchgeföhrter mündlicher Verhandlung zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde des Beschuldigten wird teilweise Folge gegeben und Pkt. I des Erkenntnisses des Spruchsenates dahingehend abgeändert, dass er zu lauten hat:

1. A ist schuldig, er hat im Amtsreich des Finanzamtes Braunau Ried Schärding in den Jahren 2008 und 2009

a) fahrlässig unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht betreffend die Veranlagungsjahre 2006 und 2007 eine Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von € 22.433,86 (2006: € 6.078,63 + 2007: € 16.355,23) und betreffend das Veranlagungsjahr 2007 eine Verkürzung an Einkommensteuer in Höhe von € 20.503,00 bewirkt, indem er unter Außerachtlassung der ihm gebotenen, möglichen und zumutbaren Sorgfalt nach Einrichtung einer fiktiven deutschen Filiale Umsätze und Erlöse aus seinen KFZ-Verkäufen in den österreichischen Steuererklärungen nicht vollständig zum Ansatz gebracht hat, wodurch die genannten bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben in angegebener Höhe zu niedrig festgesetzt worden sind, und hiedurch fahrlässige Abgabenverkürzungen nach § 34 Abs. 1 FinStrG (idFd BGBI I 2010/104) begangen, sowie

b) vorsätzlich unter Verletzung seiner Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen betreffend die Voranmeldungszeiträume August und November 2008 eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 3.800,00 (pro Monat jeweils € 1.900,00) bewirkt, indem er die Einreichung der Voranmeldungen und Entrichtung der Zahllasten bis zum Ablauf der Fälligkeitstage unterlassen hat, und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und hiedurch Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen,

weshalb über ihn gemäß §§ 33 Abs. 5, 34 Abs. 4 iVm § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine **Geldstrafe** in Höhe von

**€ 10.000,00**

(in Worten: Euro zehntausend)

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

**achtzehn Tagen**

verhängt werden.

2. A hat auch gemäß § 185 Abs. 1 lit. a und b FinStrG Verfahrenskosten in Höhe von € 4.186,00 und die Kosten eines allfälligen Strafvollzuges, welche gegebenenfalls mit gesondertem Bescheid der Finanzstrafbehörde festgesetzt werden würden, zu tragen.

3. Das gegen A aber unter der StrNr. 041/2010/00023-001 überdies wegen des Vorwurfs, er habe betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner 2008 bis Juli, Oktober, Dezember 2008, sowie Jänner bis September 2009 eine gewerbsmäßige Hinterziehung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer nach §§ 33 Abs. 2 lit. a, 38 Abs. 1 aF FinStrG im Ausmaß von insgesamt € 24.994,51 zu verantworten, anhängige Finanzstrafverfahren wird im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten gemäß § 136 Abs. 1 FinStrG eingestellt.

II. Die Beschwerde des Beschuldigten gegen Pkt. II des Erkenntnisses des Spruchsenates (die bereits erfolgte Verfahrenseinstellung) wird als unzulässig zurückgewiesen.

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

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

## **Entscheidungsgründe**

A. Mit Urteil des Landesgerichtes Ried im Innkreis vom 31. August 2006, GZ. 7 Hv 97/06m, wurde A schuldig gesprochen, weil er im Amtsbereich des Finanzamtes Braunau Ried Schärding als abgabepflichtiger Unternehmer im Rahmen seines Autohandels vorsätzlich 1. unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und

Wahrheitspflicht betreffend die Anmeldungszeiträume November, Dezember 2001, Mai, Juli, August, Oktober, Dezember 2002, Jänner, Februar, März, April, Mai, Juni, Juli, August, September, Oktober, November, Dezember 2004 und Juni 2005 eine Verkürzung von Normverbrauchsabgabe in Höhe von insgesamt € 33.108,35 (11/01 € 795,26 + 12/01 € 38,15 + 05/02 € 2.488,00 + 07/02 € 674,00 + 08/02 € 1.303,00 + 10/02 € 588,51 + 12/02 € 6.187,51 + 01/04 bis 11/04 nicht aufgeschlüsselt € 15.346,15 + 12/04 € 1.113,00 + 06/05 € 4.574,77) bewirkt hat, indem er entgegen der Bestimmung des § 11 Abs. 1 NormverbrauchabgabeG BGBI 1991/695 die für die genannten Zeiträume entstandenen Normverbrauchsabgabeschulden bis zum 15. des zweitfolgenden Monats weder angemeldet noch entrichtet hat, sowie 2. unter Verletzung seiner Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner 2001 bis Februar 2005 eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 193.864,12 (01/01 bis 12/01 nicht weiter aufgeschlüsselt € 14.455,92 + 01/02 bis 12/02 nicht weiter aufgeschlüsselt € 70.710,27 + 01/03 bis 12/03 nicht weiter aufgeschlüsselt € 48.384,48 + 01/4 bis 12/04 nicht weiter aufgeschlüsselt € 55.047,79 + 01/05 und 02/05 nicht weiter aufgeschlüsselt € 5.256,66) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten hat, indem er Voranmeldungen nicht oder nur verspätet bei der Abgabenbehörde einreichte und die entsprechenden Zahllasten nicht fristgerecht bis zum Ablauf des 15. des zweitfolgenden Monats nach dem jeweiligen Voranmeldungszeitraum entrichtete, und hiedurch Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 1 FinStrG (Fakten Pkt. 1.) und nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG (Fakten Pkt. 2.) begangen hat, weshalb über ihn gemäß § 33 Abs. 5 [iVm § 21 Abs. 1 und 2] FinStrG, aber ohne Bezugnahme auf einen außerordentlichen Milderungsgrund des § 23 Abs. 4 FinStrG idFd BGBI I 2004/57 (und insoweit begründungslos), eine Geldstrafe von lediglich € 20.000,00 (das waren 4,41 % des Strafrahmens) (Ersatzfreiheitsstrafe insgesamt 4 Monate) verhängt wurden, wovon zusätzlich ein Betrag von € 15.000,00 auf eine Probezeit von drei (in der Folge verlängert auf fünf) Jahren bedingt nachgesehen wurde (Handakt des damaligen Privatbeteiligtenvertreters).

Mit Verfügung vom 18. Februar 2013 wurde die bedingt ausgesprochene Geldstrafe endgültig nachgesehen. Der unbedingt ausgesprochene Geldstrafanteil in Höhe von € 5.000,00 (das sind 1,10 % der Strafdrohung) wurde am 15. März 2007 entrichtet (Abfrage Strafregister vom 23. April 2018). Der für den Fiskus eingetretene Abgabenausfall wurde nachträglich gutgemacht (Urteilsbegründung, Abgabenkonto).

B. Mit einem weiteren Urteil des Landesgerichtes Ried im Innkreis vom 19. November 2008, GZ. 9 Hv 43/08p, wurde A (teilweise neuerlich) schuldig gesprochen, weil er im Amtsbereich des Finanzamtes Braunau Ried Schärding als abgabepflichtiger Unternehmer im Rahmen seines Autohandels vorsätzlich 1. unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht betreffend die Anmeldungszeiträume Jänner, Februar, März, April, Mai, Juni, Juli, August, September, Oktober, November, Dezember 2004, Jänner, Februar, März, April, Mai, Juni, Juli, August,

September, Oktober, November, Dezember 2005, Jänner, Februar, März, April, Mai, Juni, Juli, August, September, Oktober, November, Dezember 2006, Jänner, Februar, März, April, Mai, Juni und Juli 2007 eine Verkürzung von Normverbrauchsabgabe in Höhe von insgesamt € 97.125,78 (01/04 bis 12/04 nicht aufgeschlüsselt € 12.437,34 + 01/05 bis 12/05 nicht aufgeschlüsselt € 20.996,77 + 01/06 bis 12/06 nicht aufgeschlüsselt € 56.666,48 + 01/07 bis 07/07 nicht aufgeschlüsselt € 7.025,19) bewirkt hat, indem er entgegen der Bestimmung des § 11 Abs. 1 NormverbrauchabgabeG (NoVAG) BGBI 1991/695 die für die genannten Zeiträume entstandenen Normverbrauchsabgabeschulden bis zum 15. des zweitfolgenden Monats weder angemeldet noch entrichtet hat, sowie 2. unter Verletzung seiner Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner, Februar, März, April, Mai, Juni, Juli, August, September, Oktober, November, Dezember 2005, Jänner, Februar, März, April, Mai, Juni, Juli, August, September, Oktober, November, Dezember 2006 eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 206.029,04 (01 bis 12/2005 nicht weiter aufgeschlüsselt € 107.623,36 + 01-12/2006 nicht weiter aufgeschlüsselt € 98.405,68) bewirkt [ergänze: und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten] hat und hiedurch Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 1 FinStrG (Fakten Pkt. 1.) und nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG (Fakten Pkt. 2.) begangen hat, und über ihn deswegen unter Anwendung des "§ 28 Strafgesetzbuch" [tatsächlich: § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG] nach § 33 Abs. 5 FinStrG, aber ohne Bezugnahme auf einen außerordentlichen Milderungsgrund des § 23 Abs. 4 FinStrG idFd BGBI I 2004/57 (und insoweit begründungslos), eine unbedingte Geldstrafe in Höhe von lediglich € 30.000,00 (das waren 4,95 % des Strafrahmens) und [gemäß § 20 FinStrG] für den Fall deren Uneinbringlichkeit eine mit Urteil des Oberlandesgerichtes Linz vom 18. März 2009 auf lediglich drei Monate reduzierte Ersatzfreiheitsstrafe verhängt (Handakt des damaligen Privatbeteiligtenvertreters). Die tatbildlich teilweise erfolgte rechtswidrige Doppelbestrafung wird dadurch relativiert, dass die angeschuldeten Verkürzungen sich offenkundig aus Geschäftsfällen ergeben haben, welche im ersten strafgerichtlichen Verfahren noch nicht erfasst gewesen sind (abzuleiten aus dem Abschlussbericht der Finanzstrafbehörde vom 8. Juli 2008).

Als Vollzugsdatum für die Geldstrafe ist im Strafregister der 30. Mai 2011 ausgewiesen. Bis zur Eröffnung des (zweiten) Konkursverfahrens am 9. Oktober 2009 war ein Teil der hinterzogenen Selbstbemessungsabgaben im Ausmaß von € 107.859,93 nachträglich mittels Saldozahlungen, Zahlungen im Vollstreckungswege bzw. Gutbuchungen entrichtet worden; nachträglich im Zuge der Vermögensverwertung erfolgte noch eine Bezahlung an verkürzter Umsatzsteuer in Höhe von € 13.486,38. Der Rest in Höhe von € 181.807,91 des vom Beschuldigten verursachten Schadens ist für die Republik Österreich auf immer verloren (Abfrage des Abgabekontos des Beschuldigten).

C. In einem weiteren gerichtlichen Finanzstrafverfahren gegen A wegen des Vorwurfs, er habe - so zuletzt formuliert im das Gerichtsverfahren abschließenden

Unzuständigkeitsurteil - im Amtsreich des Finanzamtes Braunau Ried Schärding als abgabepflichtiger Unternehmer im Rahmen seines Autohandels vorsätzlich

1. [in den Jahren 2008 und 2009] unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht betreffend die Veranlagungsjahre 2006 und 2007 eine Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 102.131,20 (2006: € 24.535,53 + 2007: € 77.595,67) und an Einkommensteuer in Höhe von insgesamt € 59.678,41 (2006: € 2.705,80 + 2007: € 56.972,61) bewirkt, [indem er in eingereichten Steuererklärungen Umsätze bzw. Erlöse aus seinem Fahrzeughandel verschwiegen habe, weshalb bei antragsgemäßer Veranlagung Bescheide in genannter zu niedriger Höhe ergangen sind,]

2. [in den Jahren 2008 und 2009] unter Verletzung seiner Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner 2008 bis September 2009 eine Verkürzung [von Vorauszahlungen] an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 154.436,86 (01/08 bis 12/08 nicht weiter aufgeschlüsselt € 82.801,14 + 01/09 bis 09/09 nicht weiter aufgeschlüsselt € 71.635,72) bewirkt[, indem er entsprechende angefallene Zahllasten nicht bis zum Ablauf der jeweiligen Fälligkeitstage entrichtet hat,] und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten,

3. [in den Jahren 2007 und 2008 unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht] betreffend die Anmeldungszeiträume Jänner, Februar, März, April, Mai, Juni, Juli, August, September, Oktober, November und Dezember 2007 eine Verkürzung von Normverbrauchsabgabe in Höhe von insgesamt € 5.600,00 (01/08 bis 12/08 nicht aufgeschlüsselt) bewirkt[, indem er entgegen § 11 Abs. 1 NoVAG bis zum Ablauf der jeweiligen Fälligkeitstage hinsichtlich bestimmter Geschäftsfälle weder Anmeldungen eingereicht noch Normverbrauchsabgabe entrichtet habe, sowie

4. [in den Jahren 2007 bis 2010] unter Verletzung seiner Anzeigepflicht nach § 6 Abs. 1 Kraftfahrzeugsteuergesetz (KfzStG) eine Verkürzung von Kraftfahrzeugsteuer betreffend die Kalendervierteljahre I/2007 bis IV/2009 in Höhe von insgesamt € 2.974,54 (2007: nicht weiter aufgeschlüsselt € 701,32 + 2008: nicht weiter aufgeschlüsselt € 1.207,20 + 2009: € 1.066,02) bewirkt

und hiedurch Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.1 FinStrG (Fakten zu Pkt. 1, 3 und 4) bzw. nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen,

hat das befasste Landesgericht Ried im Innkreis nach Verhandlungen am 17. August 2011, am 4. April 2012 (Neudurchführung infolge Richterwechsels), am 18. Juli 2012 (Neudurchführung infolge Zeitablaufes gemäß § 276a StPO) und 21. November 2012 letztendlich seine Unzuständigkeit mittels eines Urteiles nach § 214 FinStrG festgestellt (Ablichtung Protokollsvermerk und gekürzte Urteilsausfertigung vom 21. November 2012, Finanzstrafakt betreffend den Beschuldigten, StrNr. 041/2010/00023-001, Seite [S.] 1 ff).

D. Obwohl tatsächlich an die Begründung des Unzuständigkeitsurteiles nicht gebunden (vgl. zuletzt etwa BFG 6.2.2018, RV/4300006/2017), hat der Amtsbeauftragte im nach § 54 Abs. 6 FinStrG durch die Finanzstrafbehörde fortgesetzten Finanzstrafverfahren

in seiner Stellungnahme an den Spruchsenat vom 25. Februar 2013 die Würdigung der Aktenlage durch das Landesgericht teilweise, wenngleich inkonsistent, übernommen und offensichtlich den gegen den Beschuldigten erhobenen Vorwurf auf eine Hinterziehung an Umsatzsteuer betreffend die Veranlagungsjahre 2006 und 2007 in Höhe von € 6.078,63 (2006) und € 16.355,23 (2007) und an Einkommensteuer betreffend das Veranlagungsjahr 2007 in Höhe von € 20.503,00 und auf begangene Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner 2008 bis September 2009 in Form vorsätzlich nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichteter Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von € 51.930,22 (nicht weiter aufgeschlüsselt betreffend 01/08 bis 12/08) und € 6.994,03 (nicht weiter aufgeschlüsselt betreffend 01/09 bis 09/09) eingegrenzt (Stellungnahme vom 25. Februar 2013, genannter Finanzstrafakt, erste Blätter ohne Zahl).

Aus den dort verwendeten Formulierungen ("Das Gericht hat ... eine präjudizielle Lage geschaffen.") erschließt sich eine Einstellung des Finanzstrafverfahrens hinsichtlich der über diesen Rahmen hinausgehenden Anschuldigungen nach § 124 Abs. 1 FinStrG in beträchtlicher Hinsicht.

E. Mit Pkt. I des Erkenntnis des Spruchsenates vom 25. Juni 2015 zu StrNr. 041/2010/00023-001 wurde A nach einer in seinem Beisein geführten, sehr ausführlichen mündlichen Verhandlung, auch unter Befragung eines bestellten Buchsachverständigen, letztendlich schuldig befunden, er habe in den Jahren 2006 bis 2009 als Abgabepflichtiger im Amtsbereich des Finanzamtes Braunau Ried Schärding vorsätzlich und gewerbsmäßig 1) unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, nämlich durch die "Nichterklärung" von Umsätzen und Einkünften, betreffend die Veranlagungsjahre 2006 und 2007 eine Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von € 22.433,86 (auch aus der Bescheidbegründung nachvollziehbar, dass damit die in der Stellungnahme angesprochenen Verkürzungen gemeint sind) und betreffend das Veranlagungsjahr 2007 eine Verkürzung an Einkommensteuer in Höhe von € 20.503,00 bewirkt sowie 2) unter Verletzung seiner Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner 2008 bis September 2009 eine Verkürzung [von Vorauszahlungen] an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 28.794,51 bewirkt, indem er keine Vorauszahlungen entrichtet und die in solchen Fällen einzureichende Voranmeldung nicht abgegeben habe, wobei er die Verkürzungen nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe, und hiernach gewerbsmäßige Abgabenhinterziehungen nach §§ 33 Abs. 1, 38 Abs. 1 lit. a aF FinStrG (Fakten Pkt. 1) und nach §§ 33 Abs. 2 lit. a, 38 Abs. 1 lit. a aF FinStrG (Fakten Pkt. 2) begangen, weshalb über ihn gemäß [§ 33 Abs. 5 iVm] § 38 Abs. 1 FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 50.000,00 und gemäß § 20 FinStrG für den Fall deren Uneinbringlichkeit eine Ersatzfreiheitsstrafe von drei Monaten verhängt worden sind.

Die Verfahrenskosten wurden gemäß § 185 [Abs.1 lit. a] FinStrG mit pauschal € 500,00 festgesetzt.

Hinsichtlich des Vorwurfs weiterer Verkürzungen von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner 2008 bis Dezember 2009 [tatsächlich wohl: September 2009] im Ausmaß von insgesamt € 30.129,74 (lediglich insoweit aufgeschlüsselt, als ein Betrag von € 27.402,35 die Monate Jänner bis Dezember 2008 und ein Rest von € 2.727,39 die Monate Jänner bis Dezember [September] betroffen hat), vorgeworfen als vorsätzlich nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit erfolgte Entrichtungen und damit begangene Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG, wurde das Finanzstrafverfahren in Pkt. II des in der Folge bekämpften Erkenntnisses gemäß § 136 Abs. 1 [verfehlt:] iVm § 82 Abs. 3 lit. b FinStrG eingestellt (Finanzstrafakt S. 165 ff).

Seiner Entscheidung zu den Schulterspruchsfakten laut Pkt. I legte der Spruchsenat folgende Feststellungen zugrunde:

Der Beschuldigte habe als Einzelunternehmer seit 1. Jänner 1994 einen KFZ-Handel mit Werkstatt in XXX betrieben und war mit seinem Unternehmen unter der Steuernummer XXXX erfasst, ehe im Oktober 2009 das Konkursverfahren über diese Einzelfirma eröffnet wurde.

Bis 2006 sei der Beschuldigte ausschließlich in Österreich unternehmerisch tätig gewesen. In diesem Jahr habe er als weitere Firma in Deutschland die „B“ mit angeblichem Sitz in YYY gegründet.

Nachdem die österreichische und deutsche Finanzverwaltung übereingekommen waren, dass in dort keine Betriebsstätte des Beschuldigten existierte, wurde im Rahmen der nunmehr der Entscheidung zugrunde liegenden Betriebsprüfung vom 11. Dezember 2009, ABNr. bpbp, die Besteuerung der Fahrzeuge zur Gänze in Österreich vorgenommen.

In den Jahren 2007 und 2008 habe der Beschuldigte in insgesamt 13 Fällen Fahrzeuge an österreichische private Kunden verkauft und geliefert, ohne die Erlöse hieraus in der österreichischen oder deutschen Buchhaltung zu erfassen. Dabei hätten sich drei Verkäufe im Jahr 2007 mit einem Gesamtumsatz von € 37.889,36 und weitere zehn Verkäufe im Jahr 2008 mit einem Gesamtumsatz von € 113.754,83 ereignet (Tz. 5 des Betriebsprüfungsberichts).

Im Jahr 2006 [tatsächlich: 2007] habe der Beschuldigte für die Kundin C den Einkauf und Transport eines Fahrzeugs in Deutschland organisiert, wobei er dafür € 4.500,00 in bar erhielt. Der Einkauf des Fahrzeugs habe € 4.000,00 gekostet. Der Beschuldigte habe jedoch weder die Einnahme noch die Ausgabe gebucht (Tz. 9 des Betriebsprüfungsberichts).

Darüber hinaus habe der Beschuldigte im Zeitraum 2006 bis September 2009 weitere beträchtliche Erlöse aus dem Betrieb in der Buchhaltung nicht erfasst. Dabei habe es sich im Einzelnen um Umsätze des Jahres 2006 von € 30.393,13, des Jahres 2007 von € 43.470,13, des Jahres 2008 von € 8.884,53 und des Jahres 2009 bis einschließlich September von € 21.333,18 gehandelt (Tz. 12 des Betriebsprüfungsberichts).

Die angeführten, nicht erfassten Erlöse des Jahres 2007 von insgesamt € 81.776,16 hätten auch die Einkünfte des Beschuldigten aus dem Gewerbebetrieb für 2007 entsprechend erhöht.

Der Beschuldigte habe alle angeführten, nicht verbuchten Umsätze und Einkünfte der Jahre 2006 und 2007 nicht erklärt. Daher seien für beide Jahre Umsatzsteuerbescheide und für 2007 auch ein Einkommenssteuerbescheid mit dementsprechend zu niedrigen Zahllisten ergangen. Der Verkürzungsbetrag an Umsatzsteuer für beide Jahre „liegt bei“ [betrage] insgesamt € 22.433,86; und zwar für 2006: € 6.078,63 und für 2007: € 16.355,23. Weiters betrage der Verkürzungsbetrag an Einkommenssteuer für 2007 € 20.503,00.

Beim Verschweigen dieser Umsätze und Einkünfte sei es dem Beschuldigten durchwegs darauf angekommen, jeweils für die Jahre 2006 und 2007 eine abgabenrechtliche Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht zu verletzen und unter Verletzung dieser Pflichten die angeführten Verkürzungen an Umsatz- und Einkommenssteuer zu bewirken.

Die Bescheide, mit denen unter anderem diese strafrelevanten Beträge an Umsatzsteuer und Einkommenssteuer für 2006 und 2007 durch die [aufgrund der] Betriebsprüfung vorgeschrieben wurden, seien in Rechtskraft erwachsen.

Ferner habe der Beschuldigte als Einzelunternehmer, der auch zur Entrichtung monatlicher Umsatzsteuervorauszahlungen verpflichtet war, für die Monate Jänner bis Dezember 2008 und Jänner bis September 2009 bezüglich der angeführten, nicht verbuchten Umsätze weder Umsatzsteuervorauszahlungen geleistet, noch Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben. Der Verkürzungsbetrag „liege bei“ [betrage] insgesamt € 28.794,51; und zwar für 01-12/08 € 24.527,87, somit monatlich anteilig € 2.043,99, und für 01-09/2009 € 4.266,64, somit monatlich anteilig € 474,07. Dem Beschuldigten sei es für alle angeführten Monate darauf angekommen, weder Umsatzsteuervorauszahlungen zu leisten, noch Umsatzsteuervoranmeldungen abzugeben und dadurch die ihm nach dem Umsatzsteuergesetz bekannte Verpflichtung zu verletzen. Unter Verletzung dieser Verpflichtung habe er auch für gewiss gehalten, für alle genannten Monate die angeführten Verkürzungen an Umsatzsteuer zu bewirken.

Darüber hinaus sei es dem Beschuldigten durchwegs darauf angekommen, sich durch die wiederkehrende Begehung der Taten eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen.

Beweiswürdigend führte der Spruchsenat unter anderem aus:

Zum Geschäftsfall C (Tz. 9 des Prüfungsberichtes) habe sich der Beschuldigte geständig gezeigt, indem er eingeräumt habe, zu wissen, dass er den Mehrerlös von € 500,00 erklären hätte sollen.

Der als Zeuge vernommene Betriebsprüfer habe anschaulich geschildert, wie er den Umstand der Nichtverbuchung der 13 Rechnungen der Jahre 2007 und 2008 aufdecken habe können. Demnach wären ihm vom Beschuldigten im Rahmen der Betriebsprüfung Unterlagen übergeben worden. Der Betriebsprüfer sei jedoch auf

einen weiteren, offensichtlich nicht für ihn bestimmten Ordner aufmerksam geworden, aus welchem er die verfahrensgegenständlichen nicht verbuchten 13 Rechnungen dann eben festgestellt habe (Tz. 5 des Prüfungsberichtes). Davon ausgehend liege es geradezu auf der Hand, dass der Beschuldigte diese Erlöse nicht nur gegenüber dem Betriebsprüfer verschweigen wollte, sondern er sie schon früher sowohl gegenüber dem eigenen deutschen Steuerberater als auch gegenüber der Abgabenbehörde im Rahmen entsprechender Steuererklärungen vorsätzlich nicht offengelegt habe. Der Zeuge D (der deutsche Steuerberater) habe vollkommen plausibel ausschließen können, dass er die zur Diskussion stehenden 13 Ausgangsrechnungen etwa "nicht verbucht" habe [vermutlich nach der Logik der Argumentation: etwa verbucht habe].

Die durch den Prüfer nach Stornierung fiktiver Einlagen trotz der Aufbuchung dieser 13 Geschäftsfälle verbleibenden negativen Kassenstände (Tz. 12 des Prüfungsberichtes) könnten nur auf das Verschweigen weiterer Erlöse durch den Beschuldigten zum Zweck der Steuerhinterziehung zurückzuführen sein. Der zugezogene Buchsachverständige E sei zu dem Schluss gelangt, dass die Behauptung des Beschuldigten, der deutsche Steuerberater habe die für die deutsche Betriebsstätte angelegten Bankkonten nicht bzw. nicht vollständig in das Rechenwerk einbezogen, weshalb sich daraus Kassenfehlbeträge und in der Betriebsprüfung festgestellte ungebuchte Rechnungen ergeben hätten, sachlich [gemeint: aus der gegebenen Aktenlage] nicht nachvollzogen werden könne. Er habe auch hervorgehoben, dass ein Kassenfehlbetrag nicht nur bei einer nicht verbuchten Bareinlage, sondern - nach der Lebenserfahrung weit wahrscheinlicher - beim "Vergessen" von bar kassierten Erlösen entstehe. Nach der Überzeugung des Spruchsenates seien daher die Kassenfehlbeträge eben nur wegen [durch] weitere vom Beschuldigten verschwiegene Erlöse zu erklären. Freilich habe auch der Sachverständige die in der Kanzlei des [deutschen] Steuerberaters aufgetretenen chaotischen Zustände gerügt und konkret der Kanzlei den Vorwurf gemacht, die aufgetretenen Unklarheiten mit dem Beschuldigten nicht entsprechend abgeklärt zu haben. Nach der Überzeugung des Spruchsenates waren aber nicht etwa die Unfähigkeit oder Fehler des [deutschen] Steuerberaters und seiner Angestellten, sondern vielmehr Tathandlungen des Beschuldigten hauptverantwortlich, der regelmäßig zusätzliche Erlöse gegenüber dem [deutschen] Steuerberater verschwiegen habe.

Bei der Strafbemessung wertete der Spruchsenat als mildernd keinen Umstand, als erschwerend die vorangegangenen zwei gerichtlichen Verurteilungen des Beschuldigten nach dem FinStrG, seinen raschen Rückfall bzw. den Umstand, dass die nunmehrigen Tathandlungen während der damals anhängigen Strafverfahren stattgefunden hätten, schließlich das Zusammentreffen mehrerer gleichartiger strafbarer Handlungen über einen langen Zeitraum.

F. Gegen dieses Straferkenntnis hat der Beschuldigte durch seine Verteidigerin innerhalb offener Frist Beschwerde erhoben und dieses seinem gesamten Inhalt und Umfang nach (also auch hinsichtlich der Verfahrenseinstellung) angefochten und "die ersatzlose Aufhebung des Bescheides" und gleichzeitig - und insoweit im Widerspruch

- die Einstellung des geführten Finanzstrafverfahrens (letztendlich mit ausreichender Deutlichkeit erkennbar: die Abänderung der Entscheidung des Spruchsenates auf Einstellung des gegen den Beschuldigten anhängigen Finanzstrafverfahrens), in eventu, die Aufhebung des angefochtenen Bescheides und Zurückverweisung der Finanzstrafsache an die belangte Behörde, in eventu, den Schulterspruch auf das Faktum Fahrzeugkauf C zu begrenzen, letztendlich in eventu, [lediglich] die über den Beschwerdeführer verhängte Strafe deutlich abzumildern.

Inhaltlich ("Beschwerdegründe") wird ausgeführt:

Die Feststellungen der belangten Behörde seien mit dem tatsächlichen Geschehensablauf nicht im Einklang und halte auch die vorgenommene Beweiswürdigung nicht stand.

Bezüglich der 13 Verkäufe im Zeitraum 2007 und 2008 stütze sich die belangte Behörde darauf, dass der Betriebsprüfer F bei der im Jahr 2009 durchgeführten Prüfung einen Ordner vorgefunden habe, in dem die genannten 13 Rechnungen enthalten gewesen seien. Diese habe er aber in der Buchhaltung nirgends vorgefunden.

Welters argumentiere die belangte Behörde, dass der ehemalige Steuerberater des Beschwerdeführers, D, in der Hauptverhandlung bei Gericht plausibel ausschließen hätte können, dass die 13 Ausgangsrechnungen durch sein Büro nicht verbucht [tatsächlich: verbucht] worden wären. Es wurde ihm geglaubt, dass die Belege nicht im Steuerbüro angekommen wären und daher nicht bearbeitet hätten werden können.

Die belangte Behörde übersehe dabei, dass in diesem Ordner, in dem die 13 Rechnungen vorgefunden wurden, nicht nur diese 13 Rechnungen enthalten waren, sondern Durchschriften sämtlicher Rechnungen in diesem Zeitraum. Diese wurden vom Beschwerdeführer dort gesammelt, um auch dann, wenn die Unterlagen beim Steuerberater waren, einen Überblick über die Ausgangsrechnungen zu haben. Die Rechnungen waren dort nach fortlaufenden Nummern einjournalisiert. Dies haben sowohl der Beschwerdeführer als auch der Zeuge F bestätigt. Es ist also nicht so, dass der Beschwerdeführer bewusst die 13 Rechnungen extra in einem Ordner ohne sonstige Unterlagen eingeordnet hätte und damit diese 13 Rechnungen in irgendeiner Art verstecken wollte. Darüber hinaus würde diese Vorgehensweise auch keinen Sinn machen, zumal die Ausgangsrechnungen durchgehend nummeriert waren und daher im Rechenwerk sofort aufgefallen wäre, dass diese 13 Rechnungsnummern in der fortlaufenden Abfolge der Rechnungen fehlen würden.

Zudem sei der Zeuge D nicht, wie von der belangten Behörde zu diesem konkreten Punkt angenommen, glaubwürdig. Wie auch im Gerichtsverfahren hervorgekommen sei und auch der im gegenständlichen Verfahren beigezogene Sachverständige bestätige, haben im Steuerbüro D chaotische Zustände geherrscht. Es dürfte dort kein wirklicher Überblick über Geschehensabläufe gegeben gewesen sein. Die Annahme der belangten Behörde, dass der Zeuge D im Gerichtsverfahren glaubwürdig habe versichern können, dass diese 13 Rechnungen nicht bei ihm zur Bearbeitung eingelangt seien, sei daher unter diesem Aspekt nicht wirklich naheliegend. Richtigerweise hätte die belangte Behörde

daher davon ausgehen müssen, dass es ohne weiteres möglich gewesen sei, dass diese 13 Rechnungen im Steuerbüro D auflagen, diese aber dort nicht verbucht worden sind. Dieser Geschehensablauf habe eine viel höhere Wahrscheinlichkeit für sich als der von der belangten Behörde abgenommene Geschehensablauf hinsichtlich der Thematik der Verbuchung der 13 Rechnungen.

Weiters gehe die belangte Behörde davon aus, die festgestellten Kassenfehlbeträge bzw. Kassenabgänge in der deutschen Kassa dadurch zustande gekommen sind, dass Erlöse nicht gebucht wurden.

Auch dieser Geschehensablauf sei mit den sonstigen Beweisergebnissen nicht in Einklang zu bringen. Der Betriebsprüfer F habe offenbar nur das deutsche Kassenbuch durchgesehen und dabei festgestellt, dass teilweise fiktive Beträge eingebucht wurden. Diese Einbuchung der fiktiven Beträge sei nicht vom Beschwerdeführer veranlasst worden, sondern durch das Steuerbüro D vorgenommen worden.

Weiters habe der Betriebsprüfer bei seiner Einvernahme zugestehen müssen, dass er sich von der deutschen Buchhaltung nur das Kassabuch im Detail angesehen habe. Er habe sich nicht um das sonstige Rechenwerk, insbesondere auch nicht um die Verbuchung von Geldbewegungen bezüglich der Bankverbindungen, die dem deutschen Unternehmen zugeordnet waren, gekümmert. Der Beschwerdeführer habe in seiner Verantwortung immer darauf hingewiesen, dass die Kassenfehlbeträge seines Erachtens nach dadurch zustande gekommen sind, dass das Steuerbüro D die Bankbewegungen nicht vollständig verbucht habe und daher Bewegungen zwischen Konto und Kassa unzureichend in der Kassa dokumentiert seien. Diesbezüglich wurde sowohl im Gerichtsverfahren, als auch im gegenständlichen Verfahren bei der belangten Behörde der Antrag gestellt, dass eine Auswertung dieser Buchhaltung in Bezug auf das Verhältnis der Kassa zu den Bankkonten erfolge. Dies wurde aber im Konkreten durch den Sachverständigen nicht durchgeführt.

Der Beschwerdeführer hat versucht, Bankunterlagen beizubringen. Die Originalunterlagen hätten sich aber teilweise beim Masseverwalter bzw. teilweise bei den deutschen Finanzbehörden befunden. Von dort hätten sie durch die belangte Behörde ohne weiteres angefordert werden können, was aber nicht geschehen sei.

Es werde daher nochmals beantragt, die Buchhaltungs- und Kontounterlagen hinsichtlich des deutschen Unternehmens beim Masseverwalter bzw. bei den deutschen Finanzbehörden beizuschaffen. Dann sei eine konkrete Kontrolle der Buchungsvorgänge und deren Erfassungsumfang in der Buchhaltung und die in diesem Zusammenhang relevante Auswirkung auf das Kassakonto nachvollziehbar. Solange diese Auswertung nicht vorliegt, sei kein subjektiver Vorwurf gegenüber dem Beschwerdeführer machbar, er hätte strafrechtlich relevant Geldbewegungen nicht in das Rechenwerk einführen wollen. Wenn man auch hier die chaotische Situation im Steuerbüro D mitberücksichtige, dann sei eine höhere Wahrscheinlichkeit dafür gegeben, dass eine unzureichende Verbuchung erfolgt ist, als dass der Beschwerdeführer die Geldbewegungen bewusst verschleiern habe wollen.

Hinsichtlich des Schuldspruches zu Punkt 2. werde von der belangten Behörde nicht festgestellt, [hinsichtlich] welcher Monate konkret der Beschuldigte Umsatzsteuervoranmeldungen nicht abgegeben hätte bzw. keine Zahlungen geleistet hätte. Es werde nur pauschal angeführt, dass er für den Zeitraum 01-12/2008 und 01-09/2009 Verkürzungsbeträge bewirkt hätte. Wie sich diese Beträge zusammensetzen, sei nicht festgestellt und daher auch nicht nachvollziehbar. Auch in der Beweiswürdigung werde hier nichts Genaueres angeführt, sodass für diese Feststellungen eine sachliche Begründung fehle. Ohne ausreichende Begründung können diese Feststellungen der belangten Behörde aber einer Bestrafung nicht zugrunde gelegt werden.

Da nach Ansicht des Beschwerdeführers die subjektive Tatseite hinsichtlich der vorgeworfenen Umsatzsteuerverkürzungen fehle, wirkt sich das naturgemäß auch auf die subjektive Tatseite hinsichtlich der ertragssteuerlichen Beurteilung aus und fehle diese dort naturgemäß ebenfalls.

Zusammenfassend ergäbe sich, dass die Vorwürfe gegenüber dem Beschwerdeführer, soweit sie im angefochtenen Bescheid zu einer Verurteilung führten, auf einen unrichtigen Sachverhalt gestützt werden. Davon ausgenommen sei der Vorfall betreffend die Kundin C, bei dem der Beschwerdeführer zugestanden habe, dass er vergessen habe, die Belege in das Rechenwerk einzuführen.

G. Eine Beschwerde des Amtsbeauftragten liegt nicht vor.

H. Hinsichtlich seiner nunmehrigen persönlichen und wirtschaftlichen Lage hat der Beschuldigte in der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht auf Befragen vorgebracht wie folgt:

Er arbeite nunmehr als Mechaniker bei der G-GmbH (Gesellschafter sind seine Gattin und sein Sohn) und betreue auch das Gebäude. Er erhalte einen Arbeitslohn von monatlich € 850,00. Die G-GmbH repariere Fahrzeuge. Es werde kein Autohandel mehr betrieben. Der Autohandel wurde praktisch zur Gänze eingestellt, außer allenfalls für Freunde, dass ein oder zwei Fahrzeuge im Jahr gehandelt werden.

Er sei Eigentümer der Liegenschaft an der Ladungsadresse, die Liegenschaft sei aber mit einer Hypothek von insgesamt € 350.000,00 belastet. Zusätzlich habe er noch Schulden in Höhe von € 900.000,00. Ein Schuldenregulierungsverfahren sei in Vorbereitung.

Sonstiges Aktivvermögen besitze er keines; ebenso habe er keine weiteren Einkunftsquellen. Er werde aber in finanzieller Hinsicht von seiner Familie unterstützt.

Sorgepflichten habe er keine mehr.

Gesundheitlich gehe es ihm den Umständen entsprechend, er habe jedenfalls keine schwere Erkrankung.

Zu seinen Vorstrafen: Es gebe zwei gerichtliche Vorstrafen wegen Abgabenhinterziehungen, der Vollzug sei abgeschlossen, er habe Sozialdienst beim Roten Kreuz absolviert. Die Strafe beim Amtsgericht München wegen Betrug und Urkundenfälschung habe mit einer lediglich bedingten Strafe geendet. Aus

seiner Sicht sind alle Strafverfahren gegen ihn mit Ausnahme des gegenständlichen Finanzstrafverfahrens abgeschlossen.

### **Zur Entscheidung wurde erwogen:**

1. Soweit die Beschwerde des Beschuldigten sich auch auf die vom Spruchsenat vorgenommene Verfahrenseinstellung bezieht, fehlt es ihm diesbezüglich tatsächlich gemäß § 151 Abs. 1 lit. a FinStrG an einer entsprechenden Berechtigung, weshalb diesbezüglich sein Rechtsmittel spruchgemäß zurückzuweisen war.

2. In der Sache selbst ist auszuführen:

Gemäß § 119 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) haben 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 auch Umsatzsteuervoranmeldungen gehören.

Gemäß § 21 Abs. 1 Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 hatte im strafrelevanten Zeitraum der Unternehmer (wiederum: der Beschuldigte) spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung beim zuständigen österreichischen 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. Die Voranmeldung galt als Steuererklärung. Der Unternehmer hatte eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Dabei hatte der Unternehmer ALLE in Österreich steuerbaren und steuerpflichtigen Umsätze seines Unternehmens zu erfassen. Alle unternehmerische, also selbständig, nachhaltig und mit Einnahmenserzielungsabsicht durchgeführten Tätigkeiten einer Person sind von dem Unternehmen umfasst. Es ist unmöglich, dass einer Person zwei oder mehrere Unternehmen in umsatzsteuerlicher Hinsicht zugeordnet sind. Solcherart ist nicht darauf abzustellen, ob die Tätigkeit im Inland oder im Ausland entfaltet wird. Eine feste Niederlassung ("Betriebsstätte") in einem anderen Mitgliedsstaat der Gemeinschaft (hier offenkundig angestrebt: in Deutschland) ist kein von dem Unternehmen, zu dem sie gehört, verschiedenes Rechtssubjekt (vgl. EuGH 23.3.2006, C-210/04, FCE Bank plc). Das Unternehmen umfasst somit die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers (hier des Beschuldigten) (siehe z.B. für viele *Bürgler* in *Berger/Bürgler/ Kanduth-Kristen/Wakounig*, UStG-ON<sup>3</sup> § 2 Rz 100).

Hätte A eine Zweigniederlassung in Deutschland betrieben, hätte gegolten: Sein Unternehmen umfasste sowohl sein österreichisches Stammhaus wie auch seine Zweigniederlassung in Deutschland. Leistungen zwischen dem österreichischen Stammhaus und der Zweigniederlassung wären Innenumsätze gewesen, welche mit Ausnahme der innergemeinschaftlichen Verbringung der Fahrzeuge keine umsatzsteuerrechtlichen Konsequenzen gehabt hätten. Lieferungen und sonstige Leistungen des Beschuldigten wären aber nur insoweit der österreichischen Umsatzsteuer unterlegen, als sich der Leistungsort im Inland (in Österreich) befunden hat (weil die Fahrzeuge erst dort an die Kunden übergeben worden sind) und die Leistungen somit in Österreich steuerbar gewesen sind. Dies gilt auch für Leistungen an Kunden, die der deutschen Zweigniederlassung zuzurechnen gewesen wären. Die österreichischen Umsatzsteuervoranmeldungen hätten sowohl die in Österreich steuerbaren Umsätze des Stammhauses als auch die in Österreich steuerbaren Umsätze der deutschen Zweigniederlassung zu beinhalten gehabt (nochmals *Bürgler* aaO, Beispiel 10).

Diese Verpflichtung zur vollständigen Erfassung der Umsätze im österreichischen Rechenwerk für die österreichische Umsatzsteuer hat selbstredend auch für den Fall bestanden, dass gar keine Zweigniederlassung in Deutschland bestanden hatte, sondern nur vorgetäuscht worden wäre.

Die weitere Pflicht zur Einreichung einer Voranmeldung bei der zuständigen österreichischen Abgabenbehörde war gemäß § 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend die Abstandnahme von der Verpflichtung zur Abgabe von Voranmeldungen, BGBI. II 1998/206 idFd BGBI II 2010/171, lediglich für Unternehmer, deren Umsätze gemäß § 1 und 2 UStG 1994 im vorangegangenen Kalenderjahr den Betrag von € 30.000,00 (bis 31. Dezember 2010: € 100.000,00) nicht überstiegen haben, entfallen, dies jedoch nur dann, wenn die errechnete Vorauszahlung zur Gänze spätestens am Fälligkeitstag entrichtet worden war oder sich für den Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung ergeben hätte, – woraus sich für den gegenständlichen Fall (in welchem jeweils die Umsatzgrenze im Vorjahr überschritten worden war) eine zwingende Verpflichtung zur zeitgerechten Einreichung der Umsatzsteuervoranmeldungen abgeleitet hat.

Eine Verletzung dieses Auftrages zur Einreichung einer ordnungsgemäßen Umsatzsteuervoranmeldung kann beispielsweise derart erfolgen, dass schon der steuerpflichtige Umsatz – und damit in weiterer Folge die geschuldete Zahllast – zu niedrig erklärt wird. Die gegenständliche Verpflichtung zur Einreichung ordnungsgemäßer Voranmeldungen war aber auch dann verletzt, wenn diese Voranmeldungen nicht zeitgerecht bzw. – wie teilweise im gegenständlichen Fall – überhaupt nicht bei der Abgabenbehörde eingereicht wurden.

Neben der Verpflichtung zur zeitgerechten Einreichung derartiger Abgabenerklärungen bestand auch die für den österreichischen Fiskus mindestens ebenso bedeutsame Pflicht des Unternehmers bzw. des Abgabenschuldners, die gleichsam zu treuen

Händen von seinen Kunden erhaltene Umsatzsteuer auch bis zum Ablauf des jeweiligen Fälligkeitstages als Vorauszahlung an Umsatzsteuer zu entrichten.

Gemäß § 21 Abs. 4 UStG 1994 wurde der Unternehmer bzw. der Abgabepflichtige wie hier der Beschuldigte nach Ablauf des Kalenderjahres zur Umsatzsteuer veranlagt, wobei von ihm bzw. von seinem beauftragten Steuerberater entsprechende Steuererklärungen bei der österreichischen Abgabenbehörde abzugeben waren. Diese Steuererklärungen waren gemäß § 134 Abs. 1 BAO im Falle der - in der Regel gebotenen - elektronischen Einreichung bis Ende Juni des Folgejahres einzureichen und hatten, bezogen auf den Veranlagungszeitraum, ebenfalls wie die zuvor übermittelten Voranmeldungen wahrheitsgemäß und vollständig sämtliche relevanten Geschäftsfälle zu umfassen.

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

Dabei war ein grundsätzlich unbeschränkt Einkommensteuerpflichtiger (weil seinen Wohnsitz habend in Österreich) zur Abgabe einer Einkommensteuererklärung für das abgelaufene Kalenderjahr verpflichtet, wenn er dazu aufgefordert worden war oder 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 € 10.000,00 (Veranlagung 2005 bis 2008) betragen hat. Selbstverständlich war es dabei nicht zulässig, im steuerlichen Rechenwerk einen Teil der erzielten Erlöse nicht offenzulegen oder vorzugeben, in Deutschland eine Betriebsstätte zu unterhalten, woraus sich eine Steuerhängigkeit des mit dieser (fiktiven) Betriebsstätte erzielten Gewinnanteiles ergäbe und allenfalls diesbezüglich Österreich lediglich ein Progressionsvorbehalt hinsichtlich des Restteiles an Einkommen zustünde.

Ist die Besteuerung des Unternehmens Österreich zugeordnet, weil der Unternehmer dort ansässig ist (im gegenständlichen Fall durch den Wohnsitz des Beschuldigten an der Ladungssadresse), würde dessen Besteuerungsrecht gegebenenfalls durch ein Besteuerungsrecht eines Quellenstaates nach der sogenannten Betriebsstättenregel begrenzt: Ein Quellenstaat (etwa Deutschland) hätte demnach ein Besteuerungsrecht insoweit, als sich auf seinem Gebiet eine Betriebsstätte des ausländischen (österreichischen) Unternehmens befände und der Unternehmensgewinn dieser Betriebsstätte zuzurechnen wäre (siehe z.B. *Doralt/Ruppe*, Steuerrecht I<sup>11</sup> Rz 1331).

Gemäß Art 5 Abs. 1 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen, BGBl III 2002/182 idgF, wäre als "Betriebsstätte" eine feste Geschäftseinrichtung anzusehen, durch die die Tätigkeit eines Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt werde, wobei Abs. 2 beispielhaft den Ort der Leitung, eine Zweigniederlassung, eine Geschäftsstelle, eine Fabrikationsstätte oder etwa eine Werkstätte anführen. Eine bloße Postannahmestelle in Form einer Postanschrift bei einem Steuerberater ("Briefkasten") ist keine derartige Betriebsstätte.

3. Gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG haben die Finanzstrafbehörden - 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 somit zugunsten des Beschuldigten beachtlich.

4. 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 Abgabenverkürzung u.a. dann bewirkt, wenn solche Selbstbemessungsabgaben ganz oder teilweise nicht (am Fälligkeitstag) entrichtet werden.

Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG machte sich eine derartige Person stattdessen einer Abgabenhinterziehung schuldig, wenn sie (zumindest bedingt) vorsätzlich unter Verletzung der diesbezüglichen abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht im Sinne der zitierten Bestimmungen die Verkürzung einer Umsatzsteuer bewirkt, indem sie beispielsweise im Falle der grundsätzlichen Kenntnis des österreichischen Fiskus vom Abgabenanspruch – die Festsetzung der Umsatzsteuer für das diesbezügliche Veranlagungsjahr mit Null oder einem zu niedrigen Betrag anstrebt und dazu in der Steuererklärung für das Veranlagungsjahr einen zu niedrigen Umsatz und daraus einen zu niedrigen Steuerbetrag deklariert, in der Hoffnung, das Finanzamt würde seinen Angaben Glauben schenken - was auch geschieht (§ 33 Abs. 3 lit. a FinStrG, erste Alternative).

Eine Strafbarkeit wegen einer derartigen Hinterziehung an Jahresumsatzsteuer nach § 33 Abs. 1 FinStrG (hier in Betracht kommend für die Veranlagungsjahre 2006 und 2007) konsumiert eine solche wegen Hinterziehungen an Umsatzsteuervorauszahlungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG (siehe dazu im Detail zuletzt VwGH 22.10.2015, Ro 2015/16/0029) oder wegen vorsätzlich nicht bis jeweils zum fünften Tag nach Fälligkeit erfolgter Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG (siehe nachfolgend), 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.

Hinsichtlich der weiteren Zeiträume ist im gegenständlichen Finanzstraffall der Handlungsfortgang für eine allfällige schuldhafte Verkürzung von Jahresumsatzsteuer durch das Einschreiten des Betriebsprüfers bereits abgeschnitten gewesen.

Gleiches gilt auch für die Hinterziehung von Einkommensteuer, wenn beispielsweise eine bestimmte Einkommensteile nicht enthaltende und insoweit unrichtige

Einkommensteuererklärung beim Finanzamt mit dem Ziel eingereicht worden wäre, eine Festsetzung der Abgabe mit Null oder einem zu niedrigen Betrag herbeizuführen.

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

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

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

Lediglich fahrlässig handelt gemäß § 8 Abs. 2 FinStrG, wer die Sorgfalt außer Acht lässt, zu der er nach den Umständen verpflichtet und nach seinen geistigen und körperlichen Verhältnissen befähigt ist und die ihm auch 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.

Ist allenfalls im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten hinsichtlich der oben dargestellten Tatbilder lediglich eine fahrlässige Vorgangsweise mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit erweislich, kommt im gegenständlichen Fall anstelle von Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 1 FinStrG unter Anwendung der - gemäß § 4 Abs. 2 FinStrG zu beachtenden - Rechtslage zu den Tatzeitpunkten bzw. zum Zeitpunkt der Entscheidung des Spruchsenates der Tatbestand einer fahrlässigen Abgabenverkürzung nach § 34 Abs. FinStrG in der Fassung vor dem StRefG 2015/2016, BGBl I 2015/118 mit Wirkung ab dem 1. Jänner 2016, in Betracht, wenn dem Beschuldigten eine Verkürzung von Umsatz- oder Einkommensteuer unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht infolge Außerachtlassung der ihm gebotenen, möglichen und zumutbaren Sorgfalt vorzuwerfen ist.

5. Gemäß § 31 Abs. 1 FinStrG erlischt die Strafbarkeit eines Finanzvergehens durch Verjährung. Die - bei Abgabenhinterziehungen gemäß Abs. 2 leg.cit. fünfjährige - Frist beginnt, sobald die mit Strafe bedrohte Tätigkeit abgeschlossen ist oder das mit Strafe bedrohte Verhalten aufhört. Gehört wie im gegenständlichen Fall zum Tatbestand ein Erfolg (hier: der Eintritt der jeweiligen Verkürzung), so beginnt die Verjährungsfrist erst mit dessen Eintritt zu laufen. Begeht aber der Täter während dieser Verjährungsfrist ein vorsätzliches Finanzvergehen, auf welches § 25 FinStrG (Voraussetzungen für ein Absehen von einer Bestrafung oder das Erteilen einer bloßen Verwarnung infolge Geringfügigkeit liegen vor) nicht anzuwenden ist, so tritt die Verjährung nicht ein, bevor auch für die neue Tat die Verjährungsfrist abgelaufen ist. Nicht eingerechnet in diese Verjährungsfrist wird gemäß § 31 Abs. 4 FinStrG die Zeit, während der wegen der tat

gegen den Täter ein Strafverfahren bei einer Staatsanwaltschaft, bei einem Landesgericht, bei einer Finanzstrafbehörde oder beim Bundesfinanzgericht geführt wird, weshalb - siehe etwa die Gerichtsanhängigkeit ab 2011 - hinsichtlich der verfahrensgegenständlichen Fakten die hier genannte Frist bis dato noch nicht abgelaufen ist.

Gemäß § 31 Abs. 5 FinStrG erlischt aber bei Finanzvergehen, zu deren Verfolgung die Finanzstrafbehörden zuständig sind, die Strafbarkeit jedenfalls, wenn seit dem Beginn der Verjährungsfrist zehn Jahre und gegebenenfalls die in § 31 Abs. 4 lit c FinStrG genannte Zeit (die Zeit von der Einbringung einer Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof oder einer Revision an den Verwaltungsgerichtshof bezüglich des Finanzstrafverfahrens oder der mit diesem im Zusammenhang stehenden Abgabenverfahren bis zu deren Erledigung - hier nicht von Relevanz) verstrichen sind. Auch diese zehnjährige Frist ist noch nicht verstrichen; so ist etwa der deliktische Erfolg bei der ältesten Tat, der Verkürzung an Umsatzsteuer für das Veranlagungsjahr 2006, erst mit Zustellung des Umsatzsteuerbescheides am 29. August 2008 (Buchungsdatum laut Kontoabfrage 26. August 2008 zuzüglich eines fiktiven Postlaufes gemäß § 26 Abs. 2 Zustellgesetz) eingetreten und wäre damit die Strafbarkeit des Finanzvergehens erst am 29. August 2018 verfristet gewesen.

6. Den vorgelegten Akten ist nun vorerst zu entnehmen, dass der im Jahre 2006 durch gerichtliche Finanzstrafverfahren (siehe etwa die Anklageschrift der Staatsanwaltschaft Ried im Innkreis vom 31. August 2006 zu Gz. XXYY) und die Einbringungsmaßnahmen der österreichischen Abgabenbehörde (siehe das Abgabenkonto, wonach umfangreiche Zahlungen an den Exekutor geleistet werden mussten) in offensichtliche Bedrängnis geratene KFZ-Händler A Mittel und Wege gesucht hat, der sichtlich und wohl auf den ersten Blick zu Recht als bedrohlich empfundenen behördlichen Umklammerung zu entgehen und zu diesem Zwecke mit Hilfe des willfährigen deutschen Steuerberaters D im Oktober 2006 eine fiktive Zweigniederlassung in dessen Kanzlei an der Anschrift YYY unter Verwendung der Firma "B" eingerichtet hat (BP-Bericht vom 11. Dezember 2009, ABNr. bpbp, Tz. 4, Finanzstrafakt S. 18). Zusätzlich ergab sich aus der Scheinkonstruktion für den Beschuldigten der wirtschaftliche Vorteil, dass er bei seinen Fahrzeugeinkäufen in Norddeutschland als deutscher KFZ-Händler auftreten konnte und ihm dies eine Ausweitung seiner Einkäufe in Deutschland (eigene Angaben des Beschuldigten vor dem Spruchsenat am 3. Juli 2013, Finanzstrafakt S. 108) und - im Vergleich zu den Steuerrückständen in Österreich - auch eine noch verfügbare Vorsteuer brachte.

Am 29. November 2006 erfolgte in der deutschen Steuerberatungskanzlei eine Umsatzsteuer-Nachschaubüro des deutschen Finanzamtes HX, wobei festgestellt wurde, dass es sich eben nicht um eine Niederlassung bzw. Betriebsstätte des Unternehmers, sondern lediglich um eine reine Zustelladresse für den österreichischen Unternehmer gehandelt hat. Folglich wurde A in Deutschland auch lediglich zur Umsatzsteuer im Finanzamt München II (Umsatzsteuerbelange für ausländische Unternehmer) veranlagt; eine Einkommensteuerveranlagung beim deutschen Fiskus ist unterblieben. Dem deutschen Finanzbeamten wurde bei der Nachschau erklärt, dass der Beschuldigte

beabsichtigte, ab Anfang 2007 von der deutschen Steuerberatungs-GmbH ein Büro zu mieten (genannter BP-Bericht, Tz 4, Finanzstrafakt Bl. 18). Die Information über diese tatsächlichen Gegebenheiten hat die österreichische Abgabenbehörde aber vorerst nicht erreicht.

Die am 15. März 2006, am 18. April 2006, am 15. Mai 2006 und am 15. Juni 2006 betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner, Februar, März und April 2006 fällig gewesenen Voranmeldungen wurden vom Beschuldigten bei der österreichischen Abgabenbehörde nicht eingereicht; die diesbezügliche Zahllast wurde erst am 21. Juni 2006 offensichtlich nach den Angaben des Beschuldigten mit € 9.574,00 festgesetzt (Kontoabfrage). Am 21. August 2006, 28. August 2006, 26. September 2006, 27. Oktober 2006, 27. November 2006, 27. Dezember 2006 und 5. März 2007 waren die nach den Angaben des Beschuldigten erstellten Voranmeldungen betreffend die Voranmeldungszeiträume Mai bis Dezember 2006 verbucht worden, wobei Zahllasten in Höhe von insgesamt € 38.673,40 bekannt gegeben wurden (ebenfalls Kontoabfrage).

Tatsächlich waren in den Angaben des Beschuldigten bzw. in den Voranmeldungen der Verkauf von elf Fahrzeugen nicht enthalten gewesen, weshalb im Zuge einer im September 2007 begonnenen und im März 2008 abgeschlossenen Nachschau eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 98.405,68 betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner bis Dezember 2006 festgestellt wurde (Abschlussbericht an die Staatsanwaltschaft Ried im Innkreis vom 8. Juli 2008; Abgabenkonto). A hat zumindest wissentlich diese Umsätze gegenüber dem österreichischen Fiskus verheimlicht und wurde in diesem Zusammenhang wegen Hinterziehung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG durch das Landesgericht Ried im Innkreis schuldig gesprochen (siehe oben Pkt. B).

In weiterer Folge wurden am 26. August 2008 betreffend das Veranlagungsjahr 2006 die Umsatzsteuer mit € 156.571,81 und die Einkommensteuer mit € 0,00 auf Basis der vom österreichischen Steuerberater des Beschuldigten nach dessen Angaben erstellten Umsatz- und Einkommensteuererklärungen festgesetzt (Kontoabfrage).

Obwohl die sich solcherart für 2006 ergebende Umsatzsteuer im Vergleich zur Summe der Zahllasten aus den Festsetzungen der Vorauszahlungen für die Voranmeldungszeiträume Jänner bis Dezember 2006 noch um € 9.917,87 erhöht hatte, fehlten weiterhin wesentliche Umsätze in Höhe von € 92.284,49 (davon 20 % USt € 18.456,90), welche der Beschuldigte nach seinen Vorstellungen in Deutschland mit seiner Firma "B" erzielt haben wollte, obwohl sich an den tatsächlichen Vorgängen wie auch bei anderen Fahrzeugverkäufen nichts geändert hatte: Der Beschuldigte hatte - wie bei seinen anderen Fahrzeugverkäufen auch - in Österreich am Sitz seines Unternehmens in XXX an private österreichische Abnehmer gebrauchte Fahrzeuge übergeben und diesen dort die Verfügungsmacht über diese verschafft. Statt aber diese mit 20 % österreichischer Umsatzsteuer zu fakturieren, wurden in den diesbezüglichen Rechnungen 16 % deutsche Umsatzsteuer ausgewiesen (BP-Bericht vom 11. Dezember 2009, Tz. 4, Finanzstrafakt S. 18 f.).

Diese Vorgangsweise hatte der Beschuldigte praktiziert aufgrund einer Überlegung, dass durch die oben beschriebene Einrichtung seiner Identität als deutscher KFZ-Händler mit Anschrift im Büro seines deutschen Steuerberaters in Deutschland steuerpflichtige Umsätze entstanden wären, obwohl der deutsche Fiskus die Büroräumlichkeiten des D nicht als seine Niederlassung akzeptiert hatte (siehe oben) und obwohl ihm als langjährigen Unternehmer und branchenerfahrenen KFZ-Händler auffallen musste, dass er solcherart inhaltlich völlig gleichwertige Umsätze ungleich behandelte.

Tatsächlich aber hat der Beschuldigte seinen buchhalterischen Angelegenheiten viel zu wenig Aufmerksamkeit geschenkt, wohl auch deswegen, weil er aus seiner Sicht mit dringlicheren Angelegenheiten wie - in Anbetracht der drückenden Finanznot - die Akquirierung neuer Kunden und Geldquellen, aber wohl auch mit den Strafverfahren gegen seine Person, befasst gewesen ist. Diese fehlende Aufmerksamkeit war wohl mit ein Grund, warum es der Buchhalterin seines deutschen Steuerberaters nicht gelungen war, rein rechnerisch sich ergeben habende negative Kassenstände in Höhe von € 30.393,13 in der für die fiktive deutsche Niederlassung des Beschuldigten geführten Einnahmen-/Ausgaben-Rechnung aufzuklären, und sie sich veranlasst sah, zur rechnerischen Bereinigung fiktive Einlagen zu erfinden (BP-Bericht, Tz. 12, Finanzstrafakt S. 24 f). Es ist nicht anzunehmen, dass diese Buchhalterin ihre - einen groben Kunstfehler darstellenden - Fehlbuchungen leichten Herzens vorgenommen hat und etwa nicht immer wieder bei Auftreten eines solchen Ereignisses versucht hätte, den Beschuldigten zur Aufklärung der tatsächlichen Umstände zu kontaktieren: Offensichtlich aber war dieser für seine Buchhalterin einfach nicht erreichbar, sprich: Hat sich dieser desinteressiert für die Angelegenheit einfach keine Zeit genommen.

Hätte A die ihm gebotene, mögliche und zumutbare Sorgfalt aufgewendet, wären ihm die beschriebenen Unstimmigkeiten aufgefallen und hätte er auch seinem deutschen Steuerberater zur Kenntnis gebracht, dass die beschriebenen, angeblich in Deutschland steuerbaren Umsätze in Wirklichkeit in Österreich stattgefundene Lieferungen gewesen sind, was diesen wohl - ihm eine grundsätzliche Abgabenredlichkeit unterstellt - zur Korrektur der steuerlichen Behandlung der Umsätze veranlasst hätte. Die Pflichtverletzung des Beschuldigten ist übrigens sogar als so schwerwiegend zu beurteilen, dass sie auch den nunmehrigen Tatbestand der grob fahrlässigen Abgabenverkürzung nach § 34 Abs. 1 FinStrG erfüllt hätte.

Dass der Beschuldigte in diesem Zusammenhang vorsätzlich, ja sogar absichtlich gehandelt hätte und / oder er noch eine Verkürzung an Einkommensteuer in einem höheren Ausmaß als vorgeworfen begangen hätte, ist möglich, jedoch - zumal in Anbetracht der Angaben des Zeugen D und seiner eigenen diesbezüglichen Einlassungen mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit im Zweifel nicht erweislich.

Die Finanzstrafbehörde bezieht sich in diesem Zusammenhang insbesondere auf die festgestellten Kassenfehlbeträge in der deutschen Einnahmen-Ausgabenrechnung. Da die Aufteilung zwischen den angeblich deutenden Umsätzen und den österreichischen Umsätzen offensichtlich völlig willkürlich gewesen ist, musste es auch schwierig

gewesen sein, die Belege für die einzelnen Geschäftsfälle aufzuteilen, zumal wenn in größerem Umfang (Gebrauchtwarenhandel!) Bargeldgeschäfte getätigt wurden. Wenn aber - hypothetisch - Einnahmen in Österreich verbucht wurden oder Geld von einem österreichischen Bankkonto zur Bezahlung einer Ausgabe in Deutschland verwendet wurde, ohne den Vorgang in der Kassa korrekt abzubilden bzw. zwischen der "Niederlassung" und den Sitz in Österreich intern abzugleichen, musste eine solche Kassenführung fragmentarisch bleiben. Dass auch Einnahmen solcherart "verschwunden" sind, ist naheliegend, jedoch dadurch noch nicht zwingend erwiesen. Richtig ist aber, dass im Falle einer festgestellten Umsatz- bzw. Erlösverkürzung zur allfälligen Schätzung auch für finanzstrafrechtliche Zwecke ein solcher Kassenfehlbestand ein wichtiger Anhaltspunkt sein kann. Ginge man aber von solchen zusätzlichen, zu schätzenden Umsätzen aus (deren Vorliegen, nicht aber deren Höhe feststünde), wäre daraus für den gegenständlichen Fall nichts gewonnen, da (siehe auch nachstehend) der verfahrensgegenständliche Verkürzungsbetrag ohnehin bereits begrenzt ist. Eine weitere ergänzende Auswertung von Bankunterlagen, wie vom Beschuldigten zur Aufklärung der Kassenfehlbestände gefordert, ist daher nicht notwendig.

Der Beschuldigte hat daher eine fahrlässige Verkürzung an Umsatzsteuer für das Veranlagungsjahr 2006 in Höhe von jedenfalls € 18.456,90 begangen, wobei jedoch von Seite der Finanzstrafbehörde nur mehr ein Betrag von € 6.078,63 (dort im Ausmaß des höchsten Kassenfehlbetrages des Jahres 2006, verstanden als Umsatzsteuer für einen zusätzlichen verheimlichten Umsatz) zum Verfahrensgegenstand gemacht wurde; hinsichtlich eines darüber hinausgehenden Verkürzungsbetrages war - siehe oben - das Finanzstrafverfahren bereits eingestellt worden. In Anbetracht des bestehenden Verböserungsverbotes nach § 161 Abs. 3 FinStrG (eine Beschwerde des Amtsbeauftragten liegt nicht vor, siehe oben) ist es dem Bundesfinanzgericht aber verwehrt, das Ausmaß des deliktischen Vorwurfs in beträglicher Hinsicht zu erhöhen.

Der Umstand, dass ein Teil des Einkommens des Beschuldigten im Jahre 2006 vorerst unter dem nicht zutreffenden Aspekt einer deutschen Betriebsstätte in Österreich nicht erfasst gewesen ist, wurde von der Finanzstrafbehörde nicht aufgegriffen (Finanzstrafakt).

A hat daher betreffend das Veranlagungsjahr **2006** eine fahrlässige Verkürzung an **Umsatzsteuer** in Höhe von lediglich **€ 6.078,63** nach § 34 Abs. 1 FinStrG zu verantworten.

7. Für die Voranmeldungszeiträume des Jahres 2007 wurden vom Beschuldigten beim Finanzamt Braunau Ried Schärding entsprechende Voranmeldungen eingereicht, welche - nach Korrektur in Bezug auf Jänner im Rahmen einer Nachschau - eine Gesamtsumme an Zahllasten in Höhe von lediglich € 81.589,86 ergeben hatte (Kontoabfrage).

In weiterer Folge wurden am 29. Juni 2009 betreffend das Veranlagungsjahr 2007 die Umsatzsteuer mit € 132.028,99 und die Einkommensteuer mit € 0,00 auf Basis der vom österreichischen Steuerberater des Beschuldigten nach dessen Angaben erstellten Umsatz- und Einkommensteuererklärungen festgesetzt (Kontoabfrage).

Obwohl die sich solcherart für 2007 ergebende Umsatzsteuer im Vergleich zur Summe der Zahllisten aus den Festsetzungen der Vorauszahlungen für die Voranmeldungszeiträume Jänner bis Dezember 2007 immerhin um € 50.439,13 (!) erhöht hatte, fehlten weiterhin wesentliche Umsätze in Höhe von € 259.535,51 (davon 20 % USt € 51.907,10), welche der Beschuldigte nach seinen Vorstellungen in Deutschland mit seiner Firma "B" erzielt haben wollte, obwohl sich an den tatsächlichen Vorgängen wie auch bei anderen Fahrzeugverkäufen nichts geändert hatte: Der Beschuldigte hatte - wie bei seinen anderen Fahrzeugverkäufen auch - in Österreich am Sitz seines Unternehmens in XXX an private österreichische Abnehmer gebrauchte Fahrzeuge übergeben und diesen dort die Verfügungsmacht über diese verschafft. Statt aber diese mit 20 % österreichischer Umsatzsteuer zu fakturieren, wurden in den diesbezüglichen Rechnungen 19 % deutsche Umsatzsteuer ausgewiesen (BP-Bericht vom 11. Dezember 2009, Tz. 4, Finanzstrafakt S. 18 f.).

Diese Vorgangsweise hatte der Beschuldigte praktiziert aufgrund einer Überlegung, dass durch die oben beschriebene Einrichtung seiner Identität als deutscher KFZ-Händler mit Anschrift im Büro seines deutschen Steuerberaters in Deutschland steuerpflichtige Umsätze entstanden wären, obwohl der deutsche Fiskus die Büroräumlichkeiten des D nicht als seine Niederlassung akzeptiert hatte (siehe oben) und obwohl ihm als langjährigen Unternehmer und branchenerfahrenen KFZ-Händler auffallen musste, dass er solcherart inhaltlich völlig gleichwertige Umsätze ungleich behandelte.

Tatsächlich aber hat der Beschuldigte seinen buchhalterischen Angelegenheiten viel zu wenig Aufmerksamkeit geschenkt, wohl auch deswegen, weil er aus seiner Sicht mit dringlicheren Angelegenheiten wie - in Anbetracht der drückenden Finanznot (am 9. Oktober 2009 wurde über sein Vermögen schon das zweite Konkursverfahren eröffnet - die Akquirierung neuer Kunden und Geldquellen, aber wohl auch mit den Strafverfahren gegen seine Person, befasst gewesen ist. Diese fehlende Aufmerksamkeit war wohl mit ein Grund, warum es der Buchhalterin seines deutschen Steuerberaters nicht gelungen war, rein rechnerisch sich ergeben habende negative Kassenstände in Höhe von € 43.470,13 in der für die fiktive deutsche Niederlassung des Beschuldigten geführten Einnahmen-/Ausgaben-Rechnung aufzuklären, und sie sich veranlasst sah, zur rechnerischen Bereinigung fiktive Einlagen zu erfinden (BP-Bericht, Tz. 12, Finanzstrafakt S. 24 f.). Es ist nicht anzunehmen, dass diese Buchhalterin ihre - einen groben Kunstfehler darstellenden - Fehlbuchungen leichten Herzens vorgenommen hat und etwa nicht immer wieder bei Auftreten eines solchen Ereignisses versucht hätte, den Beschuldigten zur Aufklärung der tatsächlichen Umstände zu kontaktieren: Offensichtlich aber war dieser für seine Buchhalterin einfach nicht erreichbar, sprich: Hat sich dieser desinteressiert für die Angelegenheit einfach keine Zeit genommen.

Zusätzlich hatte der Betriebsprüfer im Büro des Beschuldigten 3 Belege (zwei Kaufverträge und eine Rechnung) über Geschäftsfälle der Firma "B" aus 2007 aufgefunden, welche in keinem der steuerlichen Rechenwerke in Deutschland bzw. Österreich erfasst gewesen sind, weshalb solcherart ein Umsatz von € 37.889,36 (davon

20 % USt € 7.577,87) unversteuert geblieben war (BP-Bericht, Tz. 5, Finanzstrafakt S. 20; Belegkopien, Finanzstrafakt S. 61 bis 65).

Die aufgefundenen Rechnungen enthalten eine offenbar fortlaufend geführte Rechnungsnummer (ebenso wie die weiteren, im darauffolgenden Jahr ebenfalls nicht erfassten Rechnungen, z.B. Mappe Handakt). Das Argument der Verteidigung, wonach sich aus fortlaufend geführten Rechnungsnummern eher ein Indiz für eine geplante Abgabenredlichkeit ableiten ließe, ist auf den ersten Moment nicht von der Hand zu weisen. Bedenkt man aber die Art der Verbuchung der Geschäftsfälle im deutschen Steuerbüro, ergibt sich daraus für den Beschuldigten insoweit keine Entlastung: Die dortige Buchhalterin hat ja Geschäftsfälle erst dann verbucht, wenn die Rechnungen bezahlt worden sind. So gesehen musste es für sie nicht ungewöhnlich gewesen sein, wenn einzelne Ausgangsrechnungen (vorläufig) bei ihr nicht aufgetaucht waren, und wäre dies aus der Sicht des Beschuldigten bei einer geplanten Vorgangsweise auch nicht verfänglich gewesen.

Für den Beschuldigten spricht, dass die Belege überhaupt vom Prüfer aufgefunden worden sind: Wollte der Beschuldigte etwas verbergen, hätte er die Belege möglicherweise nachträglich vernichtet. Andererseits wird ihm ja gerade grundsätzlich in buchhalterischen Angelegenheiten eine auffällige Sorglosigkeit vorgeworfen. Es gibt übrigens auch schlampige Straftäter, welche einen buchhalterischen Geschäftsfall nicht konzentriert zu bearbeiten vermögen.

Den in den Rechenwerken ebenfalls nicht erfassten Geschäftsfall eines An- und Verkaufes eines Fahrzeuges an C durch die Firma "B" (Ankauf von privat um € 4.000,00, Verkauf an die Zeugin um € 4.500,00; Differenzbesteuerung € 416,67, davon 20 % USt € 83,33; BP-Bericht, Tz. 9, Finanzstrafakt S. 23 f) hat der Betriebsprüfer offensichtlich wahrgenommen, weil die Kundin seine Kollegin gewesen ist. Und siehe da: Der Geschäftsfall ist nirgends erfasst gewesen! Diejenigen Geschäftsfälle, welche dem Prüfer unbekannt gewesen sind und auch in den ihm vorgelegten Unterlagen nicht vorgekommen sind, konnte er natürlich nicht zur Kenntnis nehmen und auch nicht überprüfen.

Es gibt daher im gegenständlichen Fall sehr wohl gewichtige Anhaltspunkte dafür, dem Beschuldigten vorzuwerfen, er habe in einer aus den Ermittlungen nicht näher bestimmten Anzahl von Fällen, mindestens aber hinsichtlich der hier genannten vier Vorgänge, planmäßig, also absichtlich, eine Abgabenvermeidung angestrebt.

Diese Anhaltspunkte für eine möglicherweise geplante Abgabenvermeidung beziehen sich jedoch offenkundig auf die deutsche "Niederlassung" bzw. "Betriebsstätte" im Umfeld des deutschen Steuerberaters D. Kann nun aber im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten ihm ein Vorsatz dahingehend, dass er mittels der "B" ein deutsches Steuersubjekt gleichsam zur Abgabenvermeidung in Österreich vorgeschoben habe, nicht bewiesen werden, sondern ist ihm diesbezüglich lediglich unbewusste grobe Fahrlässigkeit zu unterstellen, sind bei einer geplanten Hinterziehung deutscher Steuern die tatsächlichen Folgen, nämlich eine Verkürzung österreichischer Abgaben, ebenfalls

lediglich Gegenstand der oben beschriebenen fahrlässigen Abgabenverkürzung nach § 34 Abs. 1 FinStrG.

Der Beschuldigte hat daher eine fahrlässige Verkürzung an Umsatzsteuer für das Veranlagungsjahr 2007 in Höhe von jedenfalls € 51.907,10 + € 7.577,87 + € 83,33 = € 59.568,30 begangen, wobei jedoch von Seite der Finanzstrafbehörde nur mehr ein Betrag von € 8.694,03 (dort im Ausmaß des höchsten Kassenfehlbetrages des Jahres 2006, verstanden als Umsatzsteuer für einen zusätzlichen verheimlichten Umsatz) + € 7.577,87 + € 83,33 = € 16.355,23 zum Verfahrensgegenstand gemacht wurde; hinsichtlich eines darüber hinausgehenden Verkürzungsbetrages war - siehe oben - das Finanzstrafverfahren bereits eingestellt worden. In Anbetracht des bestehenden Verböserungsverbotes nach § 161 Abs. 3 FinStrG (eine Beschwerde des Amtsbeauftragten liegt nicht vor, siehe oben) ist es dem Bundesfinanzgericht wie ausgeführt aber verwehrt, das Ausmaß des deliktischen Vorwurfs in beträchtlicher Hinsicht zu erhöhen.

Die mittels der Umsatzsteuerjahreserklärung für 2007 offengelegte vorherige Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner bis Dezember 2007 in Höhe von € 50.439,13 war von der Finanzstrafbehörde nicht aufgegriffen worden.

Der Beschuldigte hat vorgegeben, in Deutschland an der Anschrift seines deutschen Steuerberaters eine Betriebsstätte zu unterhalten. Hätte er die ihm gebotene, mögliche und zumutbare Sorgfalt bei Erstellung seiner Einkommensteuererklärung aufgewendet, hätte er die Information erhalten, dass die bloße Unterhaltung einer Poststelle für sein Unternehmen durch seinen Steuerberater noch keine ertragsteuerlich relevante Betriebsstätte in Deutschland geschaffen worden war und sämtliche Erlöse in Österreich zu versteuern waren. Die tatsächlich verkürzte Einkommensteuer für das Veranlagungsjahr 2007 hätte bereits nach Ausblendung des Sicherheitszuschlages und unter Anwendung einer Verhältnisrechnung die Summe von € 43.488,52 erreicht. Tatsächlich aber hat die Finanzstrafbehörde lediglich verbleibend einen Betrag von € 20.503,00 vorgeworfen.

A hat daher betreffend das Veranlagungsjahr **2007** eine fahrlässige Verkürzung an **Umsatzsteuer** in Höhe von lediglich **€ 16.355,23** und an **Einkommensteuer** in Höhe von lediglich **€ 20.503,00** nach § 34 Abs. 1 FinStrG zu verantworten.

8. Den vorgelegten Akten ist nicht zu entnehmen, dass A tatsächlich, wie vom Spruchsenat vorgeworfen, betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner bis Juli, Oktober und Dezember 2008 sowie Jänner bis September 2009 keine Voranmeldungen eingereicht hätte: Vielmehr wurden solche Voranmeldungen am 26. März 2008 (01/08 € 1.429,71), am 26. Mai 2008 (03/08 € 4.541,01), am 28. Juli 2008 (05/08 € 238,64), am 26. August 2008 (06/08 € 355,42), am 27. November 2008 (09/08 € 3.592,85), am 29. Dezember 2008 (10/08 € 2.754,82), am 26. Februar 2009 (12/08 € 1.688,04), am 30. März 2009 (01/09 € 1.680,25), am 29. April 2009 (02/09 € 5.541,35), am 28. Mai

2009 (03/09 € 12.839,95), am 29. Juni 2009 (04/09 € 2.804,82), am 30. Juli 2009 (05/09 € 3.848,81), am 15. September 2009 (06/09 € 13.859,61), am 29. September 2009 (07/09 € 4.153,75) und am 3. Dezember 2009 (08/09 € 10.048,69 + 09/09 € 2.266,26) verbucht; auch erfolgten am 15. April 2008 (02/08 € 1.595,03), am 19. Juni 2008 (04/08 € 2.590,14) und am 15. September 2008 (07/08 € 186,23) Entrichtungen von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer.

Lediglich hinsichtlich der Voranmeldungszeiträume August und November 2008 sind bis zum Ablauf der Fälligkeiten am 15. Oktober 2008 und am 15. Jänner 2009 und auch danach bei der Abgabenbehörde weder Voranmeldungen eingereicht noch Vorauszahlungen an Umsatzsteuer entrichtet worden (Kontoabfrage).

Aus nicht näher geklärten Umständen haben sich laut den Feststellungen des Betriebsprüfers diese erklärten Zahllasten von denen in der (mangelhaften) österreichischen Buchhaltung mit Ausnahme betreffend Februar 2008, Jänner, März, Juni bis August 2009 mehr oder weniger unterschieden, wobei der März 2008 mit einer Differenz von € 11.427,23 auffällig gewesen ist. Die fehlende Zahllast für November 2008 errechnet sich aus der Buchhaltung mit € 14.204,42 (Aufstellung der Daten, Finanzstrafakt S. 43). Die Differenz betrage in Summe für 2008 € 26.985,20 bzw. für Jänner bis Oktober 2009 € 2.528,83 (BP-Bericht, Tz. 1 und 2, Finanzstrafakt S. 17 f). Von Seite des damaligen Amtsbeauftragten wurden aber zur Berechnung von Verkürzungen betreffend sämtliche Monate die sich aus Tz. 5 (nicht erfasste Geschäftsfälle) und 12 (Kassenfehlbeträge) des BP-Berichtes ergebenden Umsätze im Ausmaß von € 122.639,36 (USt 20 % € 24.527,87) und € 21.333,18 (USt 20 % € 4.266,64) herangezogen (Aufstellung Finanzstrafakt S. 91). Der Spruchsenat hat diese Berechnung übernommen und jedem Voranmeldungszeitraum einen Verkürzungsbetrag von € 2.043,99 (2008) bzw. von € 474,07 (01-09/09) zugeordnet (Finanzstrafakt S. 170). Diese unterschiedlichen, einander teilweise widersprechenden Ermittlungsergebnisse schwächen den Nachweis der dem Beschuldigten für 2008 zum Vorwurf gemachten Finanzvergehen.

Den Akten zu entnehmen ist aber, dass in den Voranmeldungen bzw. den bekanntgegebenen Zahllasten für 2008 Umsätze in Höhe von € 86.602,54 (davon 20 % USt € 17.320,51) sowie für 2009 Umsätze in Höhe von sogar € 300.726,43 (davon 20 % USt € 60.145,29) nicht enthalten waren, welche der Beschuldigte nach seinen Vorstellungen in Deutschland mit seiner Firma "B" erzielt haben wollte, obwohl sich an den tatsächlichen Vorgängen wie auch bei anderen Fahrzeugverkäufen nichts geändert hatte: Der Beschuldigte hatte - wie bei seinen anderen Fahrzeugverkäufen auch - in Österreich am Sitz seines Unternehmens in XXX an private österreichische Abnehmer gebrauchte Fahrzeuge übergeben und diesen dort die Verfügungsmacht über diese verschafft. Statt aber diese mit 20 % österreichischer Umsatzsteuer zu fakturieren, wurden in den diesbezüglichen Rechnungen 19 % deutsche Umsatzsteuer ausgewiesen (BP-Bericht vom 11. Dezember 2009, Tz. 4, Finanzstrafakt S. 18 f).

Diese Vorgangsweise hatte der Beschuldigte praktiziert aufgrund einer Überlegung, dass durch die oben beschriebene Einrichtung seiner Identität als deutscher KFZ-Händler mit Anschrift im Büro seines deutschen Steuerberaters in Deutschland steuerpflichtige Umsätze entstanden wären, obwohl der deutsche Fiskus die Büroräumlichkeiten des D nicht als seine Niederlassung akzeptiert hatte (siehe oben) und obwohl ihm als langjährigen Unternehmer und branchenerfahrenen KFZ-Händler auffallen musste, dass er solcherart inhaltlich völlig gleichwertige Umsätze ungleich behandelte.

Tatsächlich aber hat der Beschuldigte seinen buchhalterischen Angelegenheiten viel zu wenig Aufmerksamkeit geschenkt, wohl auch deswegen, weil er aus seiner Sicht mit dringlicheren Angelegenheiten wie - in Anbetracht der drückenden Finanznot (am 9. Oktober 2009 wurde über sein Vermögen schon das zweite Konkursverfahren eröffnet - die Akquirierung neuer Kunden und Geldquellen, aber wohl auch mit den Strafverfahren gegen seine Person, befasst gewesen ist. Diese fehlende Aufmerksamkeit war wohl mit ein Grund, warum es der Buchhalterin seines deutschen Steuerberaters neuerlich nicht gelungen war, rein rechnerisch sich ergeben habende negative Kassenstände in Höhe von € 8.884,53 (2008) bzw. € 21.333,18 (2009) in der für die fiktive deutsche Niederlassung des Beschuldigten geführten Einnahmen-/Ausgaben-Rechnung aufzuklären, und sie sich veranlasst sah, zur rechnerischen Bereinigung fiktive Einlagen zu erfinden (BP-Bericht, Tz. 12, Finanzstrafakt S. 24 f). Es ist nicht anzunehmen, dass diese Buchhalterin ihre - einen groben Kunstfehler darstellenden - Fehlbuchungen leichten Herzens vorgenommen hat und etwa nicht immer wieder bei Auftreten eines solchen Ereignisses versucht hätte, den Beschuldigten zur Aufklärung der tatsächlichen Umstände zu kontaktieren: Offensichtlich aber war dieser für seine Buchhalterin einfach nicht erreichbar, sprich: Hat sich dieser desinteressiert für die Angelegenheit einfach keine Zeit genommen. Es ist ihm daher in diesem Zusammenhang eine grobe Fahrlässigkeit vorzuwerfen, welche jedoch in Zusammenhang mit der Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer keinem Tatbild des FinStrG entspricht.

Zusätzlich hatte der Betriebsprüfer im Büro des Beschuldigten für 2008 sogar 10 (!) Belege über Geschäftsfälle der Firma "B" aufgefunden, welche in keinem der steuerlichen Rechenwerke in Deutschland bzw. Österreich erfasst gewesen sind, weshalb solcherart ein Umsatz von € 113.754,83 (davon 20 % USt € 22.750,97) unversteuert geblieben war (BP-Bericht, Tz. 5, Finanzstrafakt S. 20). In den Dokumenten war in acht Fällen eine deutsche Umsatzsteuer von 19 % ausgewiesen (Aufstellung, Finanzstrafakt S. 59). Die Geschäftsfälle verteilen sich auf sechs verschiedene Monate, was - dem Beschuldigten zu seinem Gunsten ein Nichtwissen darüber unterstellt - bedeuten würde, dass immer wieder in von einander separierten Geschehensabläufen diverse böse Missgeschicke die steuerliche Erfassung der Fahrzeugverkäufe verhindert hätten. So etwas ist in Anbetracht der großen Zahl nicht mehr glaubwürdig, weshalb davon auszugehen ist, dass A die steuerliche Erfassung der Vorgänge vermeiden wollte, was ja auch offenkundig funktioniert hatte (die Geschäftsfälle waren ja nicht einer Umsatzsteuer unterworfen worden) und die den Beschuldigten belastenden Dokumente nur - aus

der Sicht des Finanzstrafäters - durch bösen Zufall, wohl eben infolge der fehlenden Organisiertheit seiner Buchhaltung, in die Hände des Betriebsprüfers gelangt sind.

Den Beschuldigten rettet aber der Umstand, dass - wie bereits weiter oben ausgeführt - durch diese Aktenlage eine geplante Vermeidung deutscher Umsatzsteuer indiziert wird. Kann, wie dargelegt, im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten ihm ein Vorsatz dahingehend, dass er mittels der "B" ein deutsches Steuersubjekt gleichsam zur Abgabenvermeidung in Österreich vorgeschoben habe, nicht bewiesen werden, sondern ist ihm diesbezüglich lediglich unbewusste grobe Fahrlässigkeit zu unterstellen, sind bei einer geplanten Hinterziehung deutscher Steuern die tatsächlichen Folgen, nämlich eine Verkürzung österreichischer Abgaben, ebenfalls lediglich Gegenstand der oben beschriebenen fahrlässigen Abgabenverkürzung. Eine grob fahrlässige Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer ist jedoch nicht strafbar.

Es verbleibt somit als finanzstrafrechtlich relevanter Sachverhalt die Tatsache, dass A schon wieder - trotz seines diesbezüglichen abgabenrechtlichen Wissens, zumal aufgrund der vorhergegangenen bzw. gerade präsenten Finanzstrafverfahren eben wegen derartiger abgabenrechtlicher Säumigkeiten und seiner langjährigen unternehmerischen Tätigkeit, - für zwei Voranmeldungszeiträume, nämlich für August und November 2008 bis zum Ablauf der Fälligkeiten am 15. Oktober 2008 und am 15. Jänner 2009 bei der österreichischen Abgabenbehörde weder Voranmeldungen eingereicht noch entsprechende Vorauszahlungen an Umsatzsteuer entrichtet hatte (Kontoabfrage). Gerade infolge der anhängigen Gerichtsverfahren, in welchen dem Beschuldigten eindringlich vor Augen geführt wurde, dass hier bei solchen Vorgängen seinem korrekten Verhalten größte Bedeutung zukommen würde, ist es - anders als bei obigen Vorwürfen - auszuschließen, dass etwa der Beschuldigte zu den Fälligkeitszeitpunkten kein aktuelles Unrechtsbewusstsein gehabt hätte. Dem Bundesfinanzgericht ist es infolge des zu beachtenden Verböserungsverbotes (siehe oben) verwehrt, die vom Spruchsenat festgestellten Verkürzungsbeträge zu überschreiten. In freier Beweiswürdigung wird daher mit Zustimmung der Verfahrensparteien die Höhe der Verkürzungen - abgeleitet vom Durchschnitt der übrigen bekanntgegebenen Zahllasten des Jahres 2008 - mit jeweils € 1.900,00 geschätzt.

A hat daher verbleibend betreffend die Voranmeldungszeiträume **August 2008** und **November 2008** eine Hinterziehung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von **jeweils € 1.900,00** nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG zu verantworten.

Hinsichtlich der übrigen Voranmeldungszeiträume des Jahres 2008 und hinsichtlich sämtlicher Voranmeldungszeiträume des Jahres 2009, soweit vorgeworfen, war aber das Finanzstrafverfahren spruchgemäß einzustellen.

9. Zur Strafbemessung ist auszuführen:

Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG werden gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG (neben einer im gegenständlichen Fall nicht zur Anwendung gelangenden Freiheitsstrafe) mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen der jeweiligen

Verkürzungsbeträge geahndet; fahrlässige Abgabenverkürzungen nach § 34 Abs. 1 FinStrG in der damals geltenden Fassung werden gemäß § 34 Abs. 4 FinStrG mit einer Geldstrafe bis zum Einfachen der jeweiligen Verkürzungsbeträge geahndet. Dabei sind - im Falle mehrerer Finanzstraftaten - zur Bemessung der Geldstrafe gemäß § 21 Abs. 2 FinStrG die Summen der Strafdrohungen zu einer einheitlichen Geldstrafe zusammenzurechnen.

Es ergibt sich sohin ein Strafrahmen von € 6.078,63 (USt 2006) + € 16.355,23 (USt 2007) + € 20.503,00 (ESt 2007) ergibt € 42.936,86 zuzüglich € 1.900 (UVZ 08/08) + € 1.900,00 (UVZ 11/08) = € 3.800,00 X 2 ergibt € 7.600,00, sohin insgesamt € 50.536,86, innerhalb dessen die tatsächliche Geldstrafe auszumessen ist.

Gemäß § 23 Abs. 1 FinStrG ist Grundlage für die Strafbemessung zunächst 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 und zusätzlich die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.

Dabei ist auch darauf Bedacht zu nehmen, ob die Verkürzung oder der Abgabenausfall endgültig oder nur vorübergehend hätte eintreten sollen. Eine solche nur vorübergehende Abgabenvermeidung liegt nach der Aktenlage nicht vor.

Ein Unterschreiten eines Betrages von 10 % des Strafrahmens ist gemäß § 23 Abs. 4 FinStrG nur bei Vorliegen besonderer Gründe zulässig; solche sind der Aktenlage ebenfalls nicht zu entnehmen und wurden auch nicht behauptet.

Eine Schadensgutmachung hat nicht stattgefunden ist auch nicht zu erwarten (Kontoabfrage).

Läge ein durchschnittliches Verschulden des Finanzstraftäters vor bei einander die Waage haltenden Erschwerungs- und Milderungsgründen und bestünden bei ihm durchschnittliche persönliche und wirtschaftliche Umstände, ergäbe sich solcherart ein Ausgangswert von gerundet € 25.000,00.

Wie oben ausgeführt, war in Bezug auf die zum Vorwurf gemachten fahrlässigen Abgabenverkürzungen das Verhalten des Beschuldigten sogar als grob sorglos zu qualifizieren. Auch liegen, zumal relevant im Zusammenhang mit den vorgeworfenen Abgabenhinterziehungen, zwei einschlägige gerichtliche Vorstrafen vor. Erschwerend ist auch, dass eine Mehrzahl deliktischer Verfehlungen über einen mehrjährigen Zeitraum hinweg zu konstatieren ist. Hätte daher bei einem zeitnahen Schuldspruch die Strafausmessung zu erfolgen gehabt, wäre der obige Mittelwert sogar auf einen Strafbetrag von € 30.000,00 zu erhöhen gewesen - dies mit der Überlegung, dass es offenbar einer empfindlichen Bestrafung bedürfe, um den Beschuldigten in weiterer Folge von neuerlichen derartigen Finanzvergehen abzuhalten.

Liegt zumindest in objektiver Hinsicht ein derart ungewöhnliches und auffälliges abgabenrechtliches Fehlverhalten eines renommierten Geschäftsmannes vor, bedarf es auch schon deswegen einer entsprechenden Bestrafung, um bei Bekanntwerden der Entscheidung im Milieu des Abgabepflichtigen nicht den fälschlichen Eindruck zu erwecken, die Einhaltung der vom Abgabenrecht vorgegebenen Grenzen eines redlichen Unternehmertums wären eine nicht besonders relevante Beliebigkeit und etwa dann außer Kraft gesetzt, wenn sich ein Unternehmen in wirtschaftlichen Schwierigkeiten befindet. Diesen Eindruck gilt es zu vermeiden.

Zu bedenken ist aber auch, dass sich zwischenzeitlich offensichtlich die Lebensumstände des A wesentlich geändert haben, indem laut seinen Angaben im seinem nunmehrigen betrieblichen Umfeld kein derartiger Gebrauchtwagenhandel mit aggressivem, auf Umsatzausweitung ausgerichtetem Marketing mehr betrieben wird, wenngleich selbstredend eine Einflussnahme bzw. eine Teilnahme des äußerst branchenerfahrenen Beschuldigten an zukünftigem ähnlichen deliktischen Geschehnissen nicht schon aus diesem Umstand auszuschließen ist.

Für den Beschuldigten spricht jedoch sein aus der derzeitigen Aktenlage abzuleitendes steuerliches Wohlverhalten, weshalb der Aspekt der zu beachtenden Spezialprävention deutlich abgeschwächt ist.

Gleches gilt infolge des Zeitablaufes auch für den Strafverfolgungsanspruch der Republik Österreich (die vorgeworfenen Verfehlungen haben in den Jahren 2008 und 2009 stattgefunden !), weshalb in gesamthaft Erwägung der obige Ausgangswert auf € 20.000,00 abgemildert werden kann.

Berücksichtigt man auch noch die schlechte Einkommenslage des Beschuldigten, verbunden mit seinem hohen Schuldenstand, wie von ihm dargestellt, kann trotz der oben angeführten Bedenken die Geldstrafe mit lediglich € 15.000,00, dass sind 29,68 % des Strafrahmens, bemessen werden.

Das gegen den Beschuldigten geführte Finanzstrafverfahren weist, objektiv gesehen, eine überlange Dauer auf, welche vom Finanzstrafäter nicht zu verantworten ist. Dieser Aspekt ist mit einem Abschlag von € 5.000,00 zu Gunsten für A zu berücksichtigen.

Gleches gilt auch für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe, wobei aber der Aspekt einer schlechten wirtschaftlichen Situation beim Bestrafen außer Ansatz zu lassen ist.

In gesamthaft Abwägung wäre solcherart die Ersatzfreiheitsstrafe ansich mit sechs Wochen zu bemessen gewesen.

Bedenkt man aber, dass der Spruchsenat bei einer damaligen Geldstrafe von € 50.000,00 eine maximal mögliche Ersatzfreiheitsstrafe von drei Monaten vorgeschrieben hat, ist - wiederum unter Beachtung des Verböserungsverbotes nach § 161 Abs. 3 FinStrG - die jetzt auszusprechende Ersatzfreiheitsstrafe verhältnismäßig zu verringern.

Die Höhe des dem Beschuldigten aufzuerlegenden Ersatzes an Verfahrenskosten gründet sich auf § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG, wonach pauschal ein Kostenersatz im Ausmaß von 10% der verhängten Geldstrafe, maximal aber ein Betrag von € 500,00, zuzüglich der darüber hinausgehenden Barauslagen gemäß § 185 Abs. 1 lit. b FinStrG, etwa für Beweisaufnahmen, festzusetzen ist. Im gegenständlichen Fall schlagen die Kosten des vor dem Spruchsenat zugezogenen Sachverständigen mit € 3.456,00 (Gutachten, Finanzstrafakt S. 124) zuzüglich € 630,00 (Erörterung Gutachten, Finanzstrafakt S. 163) zu Buche; die sonstigen Barauslagen waren einvernehmlich mit € 100,00 festgestellt worden.

### **Zahlungsaufforderung:**

Die Geldstrafe und die Kosten des Finanzstrafverfahrens sind gemäß § 171 Abs. 1 und § 185 Abs. 4 FinStrG binnen eines Monates nach Rechtskraft dieser Entscheidung fällig und sind auf das BAWAG-P.S.K.-Konto der Finanzstrafbehörde zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste, soweit nicht allenfalls gemeinnützige Leistungen zu erbringen wären. Ansuchen um allfällige Zahlungserleichterung wären beim Finanzamt einzubringen.

### **Zur Unzulässigkeit 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. Dem Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes liegt vielmehr eine gesicherte Rechtslage zugrunde, wobei für die Entscheidung die ihr vorausgegangene Beweiswürdigung und das angewandte Ermessen wesentlich gewesen sind.

Linz, am 11. Juli 2018