

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.pharm. Christoph Vigl und Mag. Josef Griesmayr in der Finanzstrafsache gegen A, geb. xxxx, europäischer Patentanwalt und ehem. Gesellschafter-Geschäftsführer, whft. ehemals XX, wegen gewerbsmäßiger Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) iVm § 38 FinStrG über die Beschwerde des Beschuldigten vom 19. April 2017 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates II beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck als Finanzstraßbehörde vom 16. Dezember 2016 , Strafnummer (StrNr.) 053/2012/00164-001, in der Sitzung am 5. Juni 2018 nach in Abwesenheit des Beschuldigten, jedoch in Anwesenheit des Amtsbeauftragten Mag. Gottfried Kienesberger, MBA, sowie im Beisein der Schriftführerin Kerstin Nicole Schinagl durchgeführter mündlicher Verhandlung zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde des Beschuldigten wird teilweise Folge gegeben und das in seinem Kostenausspruch unverändert bleibende Erkenntnis des Spruchsenates dahin abgeändert, dass es zu lauten hat:

1. A ist schuldig, er hat im Amtsbereich des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht

a) 2008 als Gesellschafter-Geschäftsführer der B-GmbH, FN1, sohin als Wahrnehmender deren steuerlichen Interessen, hinsichtlich der in diesem Jahre an ihn erfolgten Ausschüttungen eine Verkürzung von Kapitalertragsteuer in Höhe von insgesamt € 11.392,80 bewirkt, indem er diese nicht gemäß § 96 Abs. 1 Z. 1 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 jeweils binnen einer Woche nach Zufließen entrichtet und auch nicht gemäß § 96 Abs. 3 EStG 1988 bei der Abgabenbehörde angemeldet hat,

b) 2009 als Abgabepflichtiger betreffend das Veranlagungsjahr 2006 eine Verkürzung an Einkommensteuer in Höhe von € 14.416,09 bewirkt, indem er die Einreichung seiner Einkommensteuererklärung unterlassen hat in der Hoffnung, die zuständige Abgabenbehörde werde das von ihm erzielte Einkommen als europäischer Patentanwalt zu niedrig schätzen, was mit Bescheid vom 9. Februar 2009 auch geschehen ist,

c) 2009 und 2010 als Gesellschafter-Geschäftsführer der genannten B-GmbH, sohin als Wahrnehmender deren steuerlichen Interessen, betreffend das Veranlagungsjahr 2008 eine Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von € 11.130,15 und betreffend die Veranlagungsjahre 2007 und 2008 eine Verkürzung an Körperschaftsteuer in Höhe von insgesamt € 19.116,66 (2007: € 9.309,36 + 2008: € 9.807,30) bewirkt, indem er die Einreichung der diesbezüglichen Steuererklärungen trotz Andrängen der zuständige Abgabenbehörde unterlassen hat in der Hoffnung, dass diese im Schätzungswege auf Basis der während der Jahre bekanntgegebenen Daten die Abgaben zu niedrig festsetzen möge, was auch geschehen ist (Bescheide vom 16. April 2009 und 16. Juli 2010),

d) 2011 als Abgabepflichtiger betreffend das Veranlagungsjahr 2009 eine Verkürzung an Einkommensteuer in Höhe von € 3.653,58 bewirkt, indem er die Einreichung seiner Einkommensteuererklärung unterlassen hat in der Hoffnung, die zuständige Abgabenbehörde werde das von ihm erzielte Einkommen als europäischer Patentanwalt zu niedrig schätzen, was mit Bescheid vom 28. Jänner 2011 auch geschehen ist,

e) 2010 als Abgabepflichtiger betreffend das Veranlagungsjahr 2009 eine Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 9.668,40 bewirkt, indem er seine selbständige Tätigkeit als Patentanwalt und die dabei von ihm erzielte Umsätze der zuständigen Abgabenbehörde verheimlicht hat, weswegen diese infolge Unkenntnis von der Entstehung des diesbezüglichen Abgabenspruches die Abgabe nicht mit Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist festzusetzen vermochte,

f) 2011 als Abgabepflichtiger betreffend das Veranlagungsjahr 2010 eine Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von € 1.962,60 und an Einkommensteuer in Höhe von € 7.408,39 bewirkt, indem er seine selbständige Tätigkeit als Patentanwalt und das dabei von ihm erzielte Einkommen und die Umsätze dem in seinem Schuldenregulierungsverfahren bestellten Masseverwalter bzw. der zuständigen Abgabenbehörde verheimlicht hat, weswegen letztere infolge Unkenntnis von der Entstehung der diesbezüglichen Abgabensprüche die Abgaben nicht jeweils mit Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist festzusetzen vermochte, sowie

g) 2012 als Abgabepflichtiger betreffend das Veranlagungsjahr 2011 eine Verkürzung an Einkommensteuer in Höhe von € 3.520,06 bewirkt, indem er wiederum seine selbständige Tätigkeit als Patentanwalt und das von ihm dabei erzielte Einkommen dem in seinem Schuldenregulierungsverfahren bestellten Masseverwalter bzw. der zuständigen Abgabenbehörde verheimlicht hat, weswegen letztere infolge Unkenntnis von der Entstehung des diesbezüglichen Abgabenspruches die Abgabe nicht mit Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist festzusetzen vermochte,

wobei es ihm hinsichtlich der zu Pktn. d), e) und f) begangenen Abgabenverkürzungen darauf angekommen ist, sich durch die wiederkehrende Begehung derselben einen nicht bloß geringfügigen fortlaufenden abgabenrechtlichen Vorteil zu verschaffen,

und hat hiedurch Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 1 FinStrG [Fakten Pkt. a), b), c) und g)] bzw. gewerbsmäßige Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 1 FinStrG iVm § 38 FinStrG idFd BGBl I 2015/163 begangen,

weswegen über ihn gemäß §§ 33 Abs. 5, teilweise iVm § 38 idFd BGBl I 2015/163 FinStrG eine **Geldstrafe** in Höhe von

€ 40.000,00

(in Worten: Euro vierzigtausend)

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

einem Monat

verhängt werden.

2. Das gegen A unter der StrNr. 053/2012/00164-001 überdies wegen des Verdachtes, er habe als Abgabepflichtiger betreffend das Veranlagungsjahr 2006 eine gewerbsmäßige Hinterziehung an Umsatzsteuer und als Gesellschafter-Geschäftsführer der B-GmbH eine gewerbsmäßige Hinterziehung an Kapitalertragsteuern hinsichtlich der im Jahre 2007 erfolgten Ausschüttungen jeweils nach §§ 33 Abs. 1, 38 FinStrG zu verantworten, anhängige Finanzstrafverfahren wird gemäß § 136 Abs. 1 iVm § 82 Abs. 3 lit. c FinStrG eingestellt.

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

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

Entscheidungsgründe

A. Mit Erkenntnis des Spruchsenates II beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck als Finanzstrafbehörde vom 16. Dezember 2016, StrNr.

053/2012/00164-001, ist nach geführter mündlicher Verhandlung A, welcher trotz ordnungsgemäßer Ladung und Kenntnis vom Verhandlungstermin ohne Angabe von Gründen nicht zu dieser erschienen war, schuldig gesprochen worden,

er habe im Amtsbereich des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht

a) als Abgabepflichtiger durch [unter] Nichtabgabe von Steuererklärungen betreffend die Veranlagungsjahre 2006, 2009 und 2010 eine Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 9.788,40 (2006: € 120,00 + 2009: € 7.705,80 + 2010: € 1.962,60) und betreffend die Veranlagungsjahre 2006 und 2009 bis 2011 eine Verkürzung an

Einkommensteuer in Höhe von insgesamt € 32.329,89 (2006: € 16.309,76 + 2009: € 5.091,68 + 2010: € 7.408,39 + 2011: € 3.520,06) bewirkt sowie

b) als [Gesellschafter-Geschäftsführer, sohin als] Wahrnehmender der steuerlichen Belange der B-GmbH, FN1, durch [unter] Nichtabgabe von Steuererklärungen betreffend das Veranlagungsjahr 2008 eine Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von € 10.576,00 und betreffend die Veranlagungsjahre 2007 und 2008 eine Verkürzung an Körperschaftsteuer in Höhe von insgesamt € 21.521,16 (2007: € 10.128,36 + 2008: € 11.392,80) bzw. durch [unter] Unterlassen von Kapitalertragsteueranmeldungen "für den Zeitraum 30.01.2007 bis 16.01.2009" [hinsichtlich der in den Jahren 2007 und 2008 erfolgten Ausschüttungen] eine Verkürzung an Kapitalertragsteuer in Höhe von insgesamt € 21.521,16 (2007: € 10.128,36 + 2008: € 11.392,80) bewirkt,

wobei es ihm darauf angekommen sei, sich durch die wiederkehrende Begehung einen nicht bloß geringfügigen fortlaufenden Vorteil zu verschaffen (Formulierung bereits entsprechend dem AbgÄG 2015, BGBl I 2015/163),

und hiedurch gewerbsmäßige Abgabenhinterziehung[en] nach §§ 33 Abs. 1, 38 Abs. 1 FinStrG begangen,

weshalb über ihn gemäß §§ 33 Abs. 5, 38 Abs. 1 [iVm § 21 Abs. 1 und 2] FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 80.000,00 und gemäß § 20 FinStrG für den Fall deren Uneinbringlichkeit eine Ersatzfreiheitsstrafe von zwei Monaten verhängt wurden.

Überdies wurde dem Beschuldigten der Ersatz pauschaler Verfahrenskosten nach § 185 [Abs. 1 lit. a] FinStrG in Höhe von € 500,00 und gegebenenfalls der Kosten eines Strafvollzuges auferlegt (Finanzstrafakt betreffend den Beschuldigten, StrNr. 053/2012/00164-001, Bl. 131 ff).

Seiner Entscheidung lege der Spruchsenat folgende Feststellungen zugrunde:

A sei bei der österreichischen Finanzverwaltung seit 2006 (Eröffnung des Datensatzes am 23. Februar 2006) als unbeschränkt Steuerpflichtiger unter der Steuernummer XXXX registriert. Weil er bis dato jedoch noch nie Steuererklärungen eingereicht habe, habe die Abgabenbehörde die Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen für die Jahre 2006 bis 2009 im Schätzungswege vornehmen müssen.

Mit Vertrag vom 17. Jänner 2007 habe der Beschuldigte die Firma „B-GmbH“ mit Sitz in Y gegründet. Bei dieser Gesellschaft, welche aufgrund einer Insolvenz im Jänner 2009 wieder aufgelöst worden sei, wäre der Beschuldigte alleiniger Gesellschafter und der für die abgabenrechtlichen Belange verantwortliche Geschäftsführer gewesen.

Betreffend dieses Unternehmen habe der Beschuldigte ebenfalls keine Steuererklärungen beim Finanzamt eingereicht, sodass die Bemessungsgrundlagen für die Jahre 2007 bis 2009 durch das Finanzamt geschätzt hätten werden müssen.

Da die geschätzten Abgabeforderungen nicht entrichtet worden seien, habe das Finanzamt Gmunden Vöcklabruck die Eröffnung des Konkursverfahrens beantragt. In der Folge sei mit Beschluss vom xxyy ein Schuldenregulierungsverfahren eröffnet worden.

Durch eine Anzeige des Masseverwalters Dr.C sei dem Finanzamt Gmunden Vöcklabruck bekannt geworden, dass der Beschuldigte nach Eröffnung des Schuldenregulierungsverfahrens im Jahr 2011 [unter anderem] für die Fa. D-GmbH als [Europäischer] Patentanwalt tätig gewesen war.

In der Folge hätten finanzstrafrechtliche Vorerhebungen (unter anderem Hausdurchsuchungen) durch die Steuerfahndung Linz ergeben, dass der Beschuldigte viele Honorar- bzw. Kostennoten unter Verwendung verschiedener Rechnungsformulare an die Fa. D-GmbH in Rechnung gestellt habe. Als Rechnungsaussteller scheint der Beschuldigte als Einzelunternehmer, aber auch verschiedene Gesellschaften auf (von A in Deutschland gegründete Unternehmergeellschaften: E-UG, F-UG, G-UG, H-UG, etc.). Der Beschuldigte wäre in Österreich im Geschäftsverkehr auch mit diesen Gesellschaften, deren Geschäftsführer er war, aufgetreten.

So habe er etwa ein vorliegendes, auf die Firma "F-UG" lautendes Konto für Honorarzahlen des IIII, bei dem er als Vortragender tätig war, verwendet. Auch seien Honorare auf das Konto seiner damaligen „Unterkunftgeberin“ J überwiesen worden.

Hinsichtlich der angeführten Gesellschaften ebenso wie u.a. bei der "K-Ltd" liege jeweils keine Unternehmereigenschaft vor, sondern habe deren Gründung lediglich dem Zweck der Vermeidung der persönlichen Steuerpflicht des Beschuldigten durch "Vorschieben" dieser Gesellschaften bzw. der Verschleierung von wahren Sachverhalten gedient.

Der von der Finanzstrafbehörde ermittelte und als erwiesen angesehene strafbestimmende Wertbetrag betrage € 95.736,61 (ESt € 32.329,88 + KÖSt € 21.521,16 + KEST € 21.521,16 + USt € 20.364,40, insgesamt € 95.736,61).

Der Spruchsenat erachtete eine gewerbsmäßige Begehungsweise hinsichtlich sämtlicher Fakten als gegeben.

Bei der Strafbemessung wertete der Spruchsenat als mildernd eine finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit des Beschuldigten, seine schwierige finanzielle Lage [wohl im Tatzeitraum] und das längere Zurückliegen der verfahrensgegenständlichen Taten, als erschwerend hingegen einen längeren Tatzeitraum [die Mehrzahl der deliktischen Angriffe über eine Mehrzahl von Jahren hinweg].

B. Gegen dieses Straferkenntnis hat der Beschuldigte innerhalb offener Frist Beschwerde erhoben und "die vollumfängliche Aufhebung der Erkenntnis", erkennbar die Einstellung des gegen ihn anhängigen Finanzstrafverfahrens gefordert (genannter Finanzstrafakt, Bl. 140).

Beigeschlossen war seiner Eingabe eine Kopie eines Bescheides des L-Center vom 26. November 2016, mit welchem dem Beschuldigten für den Zeitraum Jänner bis Dezember 2017 ein monatliches Arbeitslosengeld II in Höhe von € 754,00 neu zugerechnet wurde. Aus der Begründung ist ersichtlich, dass ein solches Arbeitslosengeld bereits mit Bescheid vom 17. November 2016 bewilligt worden war (Finanzstrafakt Bl. 146).

C. Eine dem Beschuldigten antragsgemäß gewährte Verfahrenshilfe nach § 77 Abs. 3 FinStrG (Finanzstrafakt Bl. 149 ff) wurde letztendlich von diesem nicht in Anspruch genommen, dabei aber in Bezug auf einen dem Verfahrenshelfer von der Finanzstrafbehörde erteilten Mängelbehebungsauftrag (zur Nachreichung einer Beschwerdebegründung) um Fristverlängerung ersucht (Eingabe vom 7. August 2017, Finanzstrafakt Bl. 158).

D. Diesem Mängelbehebungsauftrag wurde fristgerecht entsprochen und mit Schriftsatz vom 24. August 2017 (Finanzstrafakt Bl. 171) begründend ausgeführt,

1. dass es in Österreich vor dem Jahre 2007 keinerlei wirtschaftliche Betätigung des Beschuldigten gegeben habe. Diese habe mit der Gründung seiner Firma B-GmbH zu Beginn des Geschäftsjahres 2007 begonnen. In einer Niederschrift über eine Nachschau anlässlich der Neuaufnahme vom 24. April 2008 sei festgehalten, dass die genannte GmbH eine eigene Buchhaltungskraft, Frau M, im Unternehmen unterhalten habe und die Steuerberatungskanzlei der N-GmbH mit der abgabenrechtlichen Vertretung und also mit der Erledigung aller steuerrechtlichen Belange bevollmächtigt gewesen sei. Der Beschuldigte gehe davon aus, dass diese steuerrechtlichen Belange ordnungsgemäß durchgeführt worden seien. Zum Beweis werde die Einsichtnahme in die Personal- und Steuerakten des Finanzamtes Gmunden betreffend die GmbH und die Einvernahme der Buchhaltungskraft und der Ansprechperson in der Steuerberatungskanzlei, O, begehrt.

2. Der Sitz seines Patentanwaltsbüros wäre ausschließlich in Deutschland gewesen, was die Steuererklärungen des Beschuldigten in Deutschland beweisen würden.

3. Die Firma K-Ltd habe sich mit Musik und Kunst beschäftigt. Als einzige nennenswerte Veranstaltung sei eine Tanzveranstaltung mit Livemusik und bei freiem Eintritt zu verzeichnen, die in einem Lokal in der Z abgehalten worden sei. Seiner Erinnerung nach seien insgesamt etwa € 30,00 an Spenden "vereinnahmt" worden, die aber sogleich von den Unkosten (Getränke, Speise, usw.) wieder verloren gegangen seien. Dafür werde ebenfalls die Einvernahme eines Zeugen beantragt.

E. Ein Rechtsmittel des Amtsbeauftragten gegen das Erkenntnis des Spruchsenates liegt nicht vor.

F. Mit Schreiben an den Vorsitzenden des entscheidenden Finanzstrafsenates vom 17. Mai 2018 hat der Beschuldigte die Einvernahme weiterer Zeugen "zur Frage des Prozessbetruges, der Rechtsbeugung und des Parteiverrates" beantragt.

G. Mit E-Mail an den Senatsvorsitzenden vom 4. Juni 2018 hat der Beschuldigte andrängend: Er habe keine Antwort erhalten und: "Bitte teilen Sie mir unverzüglich mit, ob die morgige Verhandlung stattfindet, und wenn ja, ob die angegebenen Zeugen fristgerecht geladen wurden."

H. Das Antwortmail des Senatsvorsitzenden an den Beschuldigten vom selben Tage lautete wie folgt:

"Sehr geehrter Herr A,

zu Ihrer Anfrage, damit es keine Missverständnisse gibt:

Selbstverständlich findet die mündliche Verhandlung morgen, den 5. Juni 2018, Beginn 10.45 Uhr, statt.

Ort der Verhandlung: Bundesfinanzgericht, Außenstelle Linz, 4020 Linz, Bahnhofplatz 7, Sockelgeschoss, Saal Nr. 01A.

Dort werden Sie zu Ihren persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen und zur Sache, nämlich den Vorwurf begangener Abgabenhinterziehungen, wie im Erkenntnis des Spruchsenates vom 16. Dezember 2016 dargestellt, befragt werden.

Die Frage nach Ihren derzeitigen persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen, unter anderem zu Ihrer Wohnanschrift, sollten Sie an sich korrekt beantworten.

Im Übrigen sind Sie in Ihrer Darstellung frei und müssen sich auch nicht äußern, wenn Sie der Ansicht sind, dass dies die bessere Verteidigung für Sie darstellt. Persönlich aber empfehle ich Ihnen doch, sich zur Sache zu äußern.

Ich empfehle Ihnen auch, morgen zur Verhandlung zu erscheinen.

Die Grenze Ihrer freien Argumentation sollte dort liegen, wo Sie unberechtigt in die Rechtssphäre einer anderen Person eingreifen (zB indem Sie diese verleumden) und damit selbst einen strafbaren Tatbestand erfüllen.

In der mündlichen Verhandlung haben Sie auch die Möglichkeit, zum Verfahrensgegenstand Beweisanträge zu stellen bzw. gestellte Beweisanträge ordnungsgemäß auszuführen und zu begründen. Letzteres betrifft auch die „zur Frage des Prozessbetruges, der Rechtsbeugung und des Parteiverrates“ (was immer das sein soll) gestellten Beweisanträge.

Beweisanträge müssen enthalten:

- > das Beweisthema (die für das Verfahren erhebliche Tatsache, die der Antrag beweisen will)
- > das Beweismittel (zB eine Einvernahme)
- > die zur Durchführung des Beweises allenfalls relevanten Informationen, soweit bekannt
- > falls nicht offensichtlich, eine Begründung, weswegen das Beweismittel geeignet sein könnte, das Beweisthema zu klären."

I. Zur mündlichen Verhandlung des Finanzstrafsenates ist der Beschuldigte ohne Angabe von Gründen nicht mehr erschienen. Ein plötzlich eingetretener allfälliger Verhinderungsgrund ist der Aktenlage nicht zu entnehmen.

Es steht dem Beschuldigten und Beschwerdeführer frei, sich "schweigend" zu verteidigen und die ihm eingeräumte Möglichkeit, sich zur Sache in einer mündlichen Verhandlung zu äußern und allenfalls noch ergänzende Beweisanträge (zur Sache) einzubringen, nicht wahrzunehmen.

Entscheidet sich der Beschuldigte jedoch für eine derartige Vorgangsweise, hindert dies gemäß § 126 iVm § 157 FinStrG nicht die Durchführung der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht und die Fällung des Erkenntnisses aufgrund der Verfahrensergebnisse.

J. Anhaltspunkte für ein strafrechtliches Fehlverhalten der eingeschrittenen Behördenorgane sind den vorgelegten Akten und den Eingaben des Beschuldigten selbst nicht zu entnehmen. Gegenstand des gegenständlichen Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht ist im Übrigen das dem Beschuldigten zum Vorwurf gemachte finanzstrafrechtliche Fehlverhalten, wobei der Rahmen des Verfahrensgegenstandes durch die Entscheidung des Spruchsenates begrenzt wird. Insoweit geht der begründungslose Antrag, bestimmte namentlich genannte Personen "zur Frage des Prozessbetruges, der Rechtsbeugung und des Parteiverrates" als Zeugen zur mündlichen Verhandlung in seiner eigenen Finanzstrafsache zu laden (Eingabe des Beschuldigten vom 17. Mai 2018), fehl, zumal sich kein Zusammenhang mit dieser gegenständlichen Finanzstrafsache erschließen lässt und der Beschuldigte selbst - trotz des diesbezüglichen Hinweises des Senatsvorsitzenden in seiner Antwort-Mail vom 4. Juni 2018 - sich entschlossen hat, die ihm gebotene Möglichkeit zur ordnungsgemäßen Ausführung und Begründung des Beweisantrages nicht wahrzunehmen und der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht fernzubleiben.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

1. Gemäß § 119 Abs. 1 BAO haben Unternehmer bzw. Abgabepflichtige (hier: der Beschuldigte hinsichtlich seiner Umsatz- und Einkommensteuer bzw. die B-GmbH hinsichtlich ihrer Umsatz-, Körperschaftsteuer und die von ihr einzubehaltende und abzuführende Kapitalertragsteuer) bzw. im Falle einer juristischen Person, hier die genannte B-GmbH der/die Wahrnehmende ihrer steuerlichen Interessen (hier: der Beschuldigte als Geschäftsführer der genannten GmbH) die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. Dieser Offenlegung dienen gemäß Abs. 2 leg.cit. unter anderem Abgaben- bzw. Steuererklärungen, wozu - bei Vorliegen der rechtlichen Voraussetzungen - auch Umsatzsteuervoranmeldungen oder Kapitalsteueranmeldungen gehören.

Gemäß § 21 Abs. 1 Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 hatte im strafrelevanten Zeitraum der Unternehmer bzw. deren Wahrnehmende für diesen 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. Die Voranmeldung galt als Steuererklärung. Der Unternehmer (der Beschuldigte selbst bzw. die obgenannte GmbH) bzw. der Wahrnehmende seiner steuerlichen Interessen (der Beschuldigte für die GmbH) hatten eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Gemäß § 21 Abs. 4 UStG 1994 bzw. § 24 Abs. 3 Körperschaftsteuergesetz (KStG) 1988 iVm §§ 39, 42 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 wurde der Unternehmer bzw. der Abgabepflichtige wie hier die genannte GmbH nach Ablauf des Kalenderjahres zur Umsatz-, Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer veranlagt, wobei vom Wahrnehmenden seiner steuerlichen Interessen entsprechende Steuererklärungen 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.

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

Im Falle von Ausschüttungen, auch bei verdeckten, weil beispielsweise zufließende Geldmittel einer Kapitalgesellschaft, etwa einer GmbH, durch den Gesellschafter-Geschäftsführer sofort wieder zur Deckung seines Lebensunterhaltes beiseite geschafft werden, wäre die Kapitalertragsteuer gemäß § 96 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 vom Wahrnehmenden der steuerlichen Interessen der GmbH, hier: des Beschuldigten als Geschäftsführer, binnen einer Woche nach dem Zufließen der Kapitalerträge an die zuständige Abgabenbehörde abzuführen gewesen, wobei innerhalb der gleichen Frist gemäß § 96 Abs. 3 EStG 1988 eine entsprechende, den jeweiligen Vorgang anzeigende Anmeldung einzureichen war.

Ein grundsätzlich unbeschränkt Einkommensteuerpflichtiger (weil seinen Wohnsitz habend in Österreich) hatte gemäß § 42 Abs. 1 Z. 3 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 für das abgelaufene Kalenderjahr (Veranlagungszeitraum) eine Steuererklärung per FinanzOnline bei der zuständigen Abgabenbehörde (hier: das Finanzamt Gmunden Vöcklabruck) einzureichen, wenn im strafrelevanten Zeitraum bezogen auf das Veranlagungsjahr das zu veranlagende Einkommen mehr als € 10.000,00 (bis Veranlagung 2008) bzw. € 11.000,00 (ab Veranlagung 2009) betragen hat.

2. 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.

3. Im gegenständlichen Fall ist der Beschuldigte in der Zeit vom 4. September 2003 bis zum 9. Jänner 2007 an der Anschrift X1, als Hauptwohnsitz gemeldet gewesen. Diesen Hauptwohnsitz hat er am 9. Jänner 2007 an die Anschrift X2, verlegt. Dort war er bis 28. Jänner 2008 gemeldet. In der Zeit zwischen dem 6. August 2008 und dem 19. September 2008 war er an der Anschrift X3, als Hauptwohnsitz gemeldet. In der Zeit zwischen dem 30. Dezember 2009 bis zum 29. August 2011 war an der Anschrift X4, als Hauptwohnsitz gemeldet, bis er im Anschluss daran wieder bis zum 24. Mai 2013 an der Anschrift X1, als Hauptwohnsitz gewohnt hat (ZMR-Zahl xxxxxx, Ausdruck aus dem Zentralen Melderegister, Finanzstrafakt Bl. 2). Anhaltspunkte, dass diese Meldungen unzutreffend gewesen wären, sind der Aktenlage nicht zu entnehmen.

Der Beschuldigte hat laut seinen eigenen Angaben (Aktenvermerk des Masseverwalters Dr.C vom 24. Jänner 2011 über seine Befragung des Beschuldigten, Fahndungsakt) an der Technischen Universität München studiert und einen Abschluss als Diplomphysiker erworben. Er hat in der weiteren Folge als European Patent Attorney (Europäischer Patentanwalt) gearbeitet. Diese Tätigkeit bezog sich auf den gesamten gewerblichen Rechtsschutz bzw. Urheberrechtsschutz. Er hat diesbezüglich die Erfinder beraten, betreute die Eintragungen der Patente und Geschmacksmuster. Er führte technische Recherchen durch, wie weit durch neue Erfindungen und Entwicklungen in bisherige Patente oder Geschmacksmuster eingegriffen wird und nahm dann entsprechende Anmeldungen vor. Ob diese Anmeldungen auf Österreich beschränkt oder für einzelne Länder der Europäischen Gemeinschaft oder weltweit eingetragen wurden, ist fallweise zu entscheiden. Insofern ist A weltweit tätig gewesen mit Kunden in Österreich und Deutschland. Für seine Tätigkeit als Europäischer Patentanwalt hat der Beschuldigte laut seinen Angaben eigentlich nur einen Laptop, einen Drucker und einen Internetanschluss benötigt.

Im Ergebnis ist daher der Beschuldigte ab 2003 mit seinem Welteinkommen, eben auch mit seinen selbständigen Einkünften aus seiner Tätigkeit als Europäischer Patentanwalt, in Österreich unbeschränkt einkommensteuerpflichtig gewesen.

In diesem Sinne ist er auch tatsächlich ab Februar 2006 beim Finanzamt Gmunden Vöcklabruck unter der StNr. XXXX steuerlich erfasst gewesen, weil er sich dort angemeldet und den Beginn seiner patentanwaltlichen Tätigkeit in Österreich bekanntgegeben hatte (Abfrage Daten des Abgabekontos betreffend den Beschuldigten vom 27. April 2018; Aktenvermerk des Finanzstrafreferenten vom 13. Jänner 2016, Finanzstrafakt Bl. 93). Aus der Abfrage der Verfahrensdaten ist für das Veranlagungsjahr 2006 auch ersichtlich, dass er ursprünglich durch einen Steuerberater vertreten worden ist (Einbeziehung in dessen Quotenregelung zur Erklärungsabgabe). Ihm wurde auch eine Vorauszahlung an Einkommensteuer in Höhe von € 1.888,00 vorgeschrieben, welche von ihm auch entrichtet wurde (Kontoabfrage).

Zuvor ist A in Deutschland mit seiner Tätigkeit steuerlich erfasst gewesen, wobei er auch bis einschließlich 2004 entsprechende Steuererklärungen abgegeben hat. In Deutschland ist er jedoch offenkundig wirtschaftlich gescheitert ist und hat Verluste in Höhe von

insgesamt -€ 443.039,00 angehäuft, zuletzt 2003: -€ 101949,00 und 2004: -€ 38.636,00 (Zwischenbericht Steuerfahndung vom 22. März 2013, Finanzstrafakt Bl. 29).

Die deutsche Finanzverwaltung hat der Steuerfahndung am 2. Jänner 2013 mitgeteilt, dass der Beschuldigte zuletzt für 2005 zur Einkommensteuer veranlagt worden ist; eine in weiterer Folge im Internet aufscheinende Berliner Adresse eines Anwaltsbüros ist nicht existent gewesen (Aktenvermerk des Finanzstrafreferenten vom 13. Jänner 2016, Finanzstrafakt Bl. 93).

4. Die im Zuge einer Hausdurchsuchung am 10. April 2013 in der damaligen Wohnung des Beschuldigten beschlagnahmten Unterlagen und EDV-Daten wurden von der Steuerfahndung ausgewertet. Insbesondere wurden unter den beschlagnahmten EDV-Daten für die Jahre 2005 bis 2011 vom Beschuldigten selbst geführte Excel-Tabellen vorgefunden, in denen er seine Einnahmen und Durchlaufposten aufgezeichnet hatte (Niederschrift vom 21. August 2013 über die Schlussbesprechung zur Außenprüfung, ABNr. xxxxx, Tz. 1, Finanzstrafakt Bl. 56). Daraus ergab sich, dass A - nach Abzug der anzuerkennenden Amtsgebühren als Durchläufer - folgende Einnahmen bzw. Umsätze aus seiner Tätigkeit als Europäischer Patentanwalt erzielt hatte: 2005: € 86.470,64 + 2006: € 164.272,53 + 2007: € 135.044,85 + 2008: € 151.904,00 + 2009: € 83.366,14 + 2010: € 101.261,96 + 2011: € 69.013,33 (obgenannte Niederschrift, Beilage, Finanzstrafakt Bl. 58). Anhaltspunkte, wonach diese Berechnung mangelhaft oder unvollständig gewesen wäre, sind den vorgelegten Unterlagen nicht zu entnehmen.

5. Das Bundesfinanzgericht teilt im gegenständlichen Finanzstrafverfahren die Überlegung des Finanzstrafreferenten (Aktenvermerk vom 13. Jänner 2016, Finanzstrafakt Bl. 95 f), welche auch vom Spruchsenat übernommen worden ist, dass die im Abgabungsverfahren mangels vorliegender Belege zum Ansatz gebrachte Betriebsausgabenpauschale von lediglich 6 % im Zweifel zu Gunsten für den Beschuldigten einer lebensnahen Betrachtungsweise anzupassen ist. So gesehen ist tatsächlich ein Abschlag von 70 % von den Einnahmen vorzunehmen, um jedenfalls die Unabwägbarkeiten einer diesbezüglichen Schätzung im Finanzstrafverfahren nicht zu Lasten des Beschuldigten gehen zu lassen. Demgemäß wurden in den Jahren 2006 bis 2011 lediglich Gewinne bzw. selbständige Einkünfte in Höhe von € 49.281,76 (2006) + € 40.513,46 (2007) + € 45.571,20 (2008) + € 25.009,84 (2009) + € 30.378,59 (2010) + € 20.704,00 (2011) erzielt (Finanzstrafakt Bl. 96).

6. Auch in umsatzsteuerlicher Hinsicht ist die vom Finanzstrafreferenten bzw. vom Spruchsenat vorgenommene rechtliche Beurteilung - abweichend vom Bericht der Steuerfahndung - zutreffend: Demnach wurde den deutschen Kunden bei der Abrechnung entweder deutsche Umsatzsteuer in Rechnung gestellt (offenbar um diesen zu Unrecht in Deutschland einen Vorsteuerabzug zu ermöglichen) oder ohne Ausweis einer deutschen Umsatzsteuer mit dem Hinweis eines Reverse Charge ausgestellt. Von der Steuerfahndung wurden die mit deutscher Umsatzsteuer abgerechneten Dienstleistungen der österreichischen Umsatzsteuer unterworfen (obgenannte Niederschrift, Beilage, Finanzstrafakt Bl. 58).

Zutreffend verweist die Finanzstrafbehörde aber auf den Umstand, dass die Leistungen eines Patentanwaltes als sogenannte Katalogleistungen des § 3a Abs. 10 Z. 3 UStG 1994 idFdBGBI I 2004/27 bzw. des § 3a Abs. 14 Z. 3 UStG 1994 idFdBGBI I 2009/52 am Ort des Unternehmens des Empfängers bzw. am Ort der Betriebsstätte des Empfängers als ausgeführt gelten (§ 3a Abs. 9 lit. a UStG 1994 idFdBGBI I 2004/27 bzw. § 3a Abs. 6 UStG 1994 idFdBGBI I 2009/52). Da wohl die Geschäftspartner des Beschuldigten in der Regel als Unternehmer anzusehen waren, liegen im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten insoweit in Österreich nicht steuerbare und steuerpflichtige Leistungen vor, wobei auch ein fälschlicher Ausweis deutscher Umsatzsteuer anlässlich der Rechnungslegung nicht zum Entstehen einer österreichischen Umsatzsteuerschuld führen kann. Es verbleibt daher grundsätzlich finanzstrafrechtlich relevant lediglich die der Fa. D-GmbH verrechnete österreichische Umsatzsteuer in Höhe von € 120,00 (2006) + € 512,00 (2007) + € 11.528,00 (2008) + € 7.705,80 (2009) + € 1.962,60 (2010) (Finanzstrafakt Bl. 96).

7. Im Zuge seiner Leistungserbringung hat der Beschuldigte nicht nur als Einzelunternehmer, sondern auch - zumal um seine eigene geschäftliche Tätigkeit gegenüber den Behörden zu verdunkeln - über diverse juristische Personen bzw. deutsche haftungsbeschränkte Unternehmergesellschaften (UG), wie UG1, K-Ltd (Ltd), UG2, F-UG, UG3, UG4, E-UG, UG5, H-UG, UG6, G-UG, abgerechnet (Finanzstrafakt Bl. 30).

Insoweit stellt sich die Frage, ob diese gegebenenfalls lediglich vorgeschobenen Gesellschaften eine steuerliche Relevanz entfalten:

7.1. In einkommensteuerlicher Hinsicht ist das Zurechnungssubjekt von Einkünften (hier: aus den Leistungen des Beschuldigten als europäischer Patentanwalt) derjenige, der die Möglichkeit besitzt, die sich ihm bietenden Marktchancen auszunützen, Leistungen zu erbringen oder zu verweigern. Entscheidend ist dabei, dass das Zurechnungssubjekt über die Einkunftsquelle verfügt, also wirtschaftlich über diese disponieren und so die Art ihrer Nutzung bestimmen kann. Wem die Einkünfte zuzurechnen sind, ist dabei in erster Linie nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten zu entscheiden (VwGH 24.5.2007, 2005/15/0052; VwGH 29.1.2015, 2013/15/0166). Maßgeblich ist die tatsächliche, nach außen in Erscheinung tretende Gestaltung der Dinge; die Zurechnung von Einkünften muss sich auch nicht mit dem wirtschaftlichen Eigentum an den für die Einkunftserzielung eingesetzten Gegenständen decken (vgl. VwGH 25.7.2013, 2011/15/0151, sowie *Doralt/Toifl*, EStG¹⁴, § 2 Tz 142). Es kommt vielmehr darauf an, wer tatsächlich die Leistungen erbracht und damit am Wirtschaftsleben teilgenommen hat (vgl. z.B. VwGH 26.7.2005, 2004/14/0121; VwGH 20.5.2014, 2011/15/0174).

Dazu der Verwaltungsgerichtshof weiters (VwGH 29.1.2015, 2013/15/0166 mit Zitat VwGH 15.12.2010, 2008/13/0012): Die Existenz einer Gesellschaft kann dabei nicht beiseite geschoben werden. Fraglich kann nur sein, ob die Gesellschaft tatsächlich den Zwecken dient, die vorgegeben werden. Zum besseren Verständnis dieses Zitates: Die Tatsache, dass eine Gesellschaft gesellschaftsrechtlich existiert (hier: die K-Ltd und die obgenannten

diversen UGs), kann nicht beiseite geschoben werden (soll heißen: Die [bloße] Existenz dieser Gesellschaften kann insoweit nicht negiert werden; das gibt aber keine Aussage, dass ihr auch bestimmte Einkünfte zugerechnet werden). Die Gesellschaft dient etwa nicht den vorgegebenen Zwecken, wenn sie dazwischengeschaltet keine sinnvolle Funktion (und damit ist nicht eine Steuerhinterziehung gemeint!) erfüllt. In diesem Fall sind die Ergebnisse der entfalteten Tätigkeit nicht der Gesellschaft, sondern dem tatsächlichen Träger der Erwerbstätigkeit zuzurechnen. Dabei handelt es sich letztlich um die Frage der sachgerechten Zuordnung (VwGH 15.12.2010, 2008/13/0012).

Der Beschuldigte ist laut Aktenlage der alleiniger Verfügungsberechtigte über die von der K-Ltd bzw. den genannten UGs abgerechneten patentanwaltlichen Leistungen erzielten Erlöse gewesen, welche laut Aktenlage zur Gänze in seine eigene wirtschaftliche Sphäre geflossen sind. A hat jeweils die Geschäftsidee verwirklicht, eine sich ihm bietende Marktchance genutzt, sämtliche Leistungen erbracht und damit den geschäftlichen Erfolg beeinflusst und hat über die Erlöse verfügt. Er ist daher als Träger der Erwerbstätigkeit anzusehen und hat über die Einkunftsquelle verfügt, weshalb die aus dieser selbständigen Tätigkeit erzielten Einkünfte ertragssteuerlich ihm auch tatsächlich zuzurechnen sind.

7.2. In umsatzsteuerlicher Hinsicht können hingegen grundsätzlich auch eine rechnungslegende Briefkastenfirmen wie die genannten UGs bzw. Domizilgesellschaften (also wie die genannte Ltd, welche im Sitzstaat Großbritannien keine nach außen wirkende wirtschaftliche bzw. wirtschaftlich sinnvolle Tätigkeit entfaltet, sondern dort nur ihr Domizil hat, wenn sie ihre [angebliche] Tätigkeit außerhalb [off-shore] entfaltet) unternehmerisch tätig werden, wenn sie nachhaltig Leistungen gegen Entgelt erbringen (vgl. VwGH 23.12.2015, 2012/13/0007). Eine Leistung wird im Umsatzsteuerrecht grundsätzlich demjenigen zugerechnet, der im Außenverhältnis zur patenanwaltlichen Leistungserbringung verpflichtet ist, wer also gegenüber den Empfängern (den beratenen Unternehmern in Deutschland und Österreich) nach außen in Erscheinung getreten ist, wobei es generell auf die zivilrechtlichen Vereinbarungen zwischen den Beteiligten ankommen wird (siehe z.B. *Ruppe/Achatz*, UStG⁴, § 1 Tz 258; *Ludwig*, Vorsteuerabzug bei Lieferung durch Domizilgesellschaften - grundsätzliche Überlegungen, FJ 2017,27).

Auch in umsatzsteuerlicher Hinsicht wird aber andererseits ein Mindestmaß an Organisation gefordert: Fehlt es wie offenbar bei der genannten deutschen UGS und bei der K-Ltd an einer sachlichen und personellen Ausstattung, schlägt die Leistungserbringung fehl und können Umsätze diesen bloß vorgeschobenen Gesellschaften nicht zugerechnet werden (siehe nochmals *Ludwig*, aaO, Pkt. 5.3), wobei aber auf die Gepflogenheiten der Branche abzustellen ist (vgl. EuGH 22.10.2015, Rs C-277/14, *PPUH Stehcomp*, Rn 35). Aber auch bei einem Abstellen auf die branchenüblichen Gepflogenheiten gelangt man wohl zweifelsfrei zu dem Schluss, dass die gegenständlichen höchstpersönlichen Beratungsleistungen des Patentanwaltes mangels einer bei den angeblichen Leistungserbringern vorhandenen betrieblichen

Struktur umsatzsteuerrechtlich nicht letzteren, sondern dem Einzelunternehmer A zugeordnet werden müssen.

In diesem Sinne auch der Bericht der deutschen Finanzverwaltung, dass die UGs nicht tätig geworden sind (Finanzstrafakt Bl. 94), und der Beschuldigte selbst in einem Schreiben vom 11. Mai 2011 an die Staatsanwaltschaft W, dass ein gegen die D-GmbH erwirkter Pfändungsbeschluss wegen angeblicher Leistungen der E-UG mit Sitz in EE, unzutreffend sei, weil ihm keine E-UG bekannt sei und sein einziger Hauptwohnsitz in Y liege (Finanzstrafakt Bl. 94), bzw. das oben dargestellte Beschwerdevorbringen des Beschuldigten zur K-Ltd, welche in Wirklichkeit lediglich eine einzige Tanzveranstaltung abgehalten und dabei € 30,00 vereinnahmt habe (und eben z.B. auch nicht die dem III am 26. November 2012 in Rechnung gestellte Vortragsreihe des Beschuldigten "12 Abende angewandter Mathematik" erbracht hatte).

Die beantragte Einvernahme des Zeugen R zum Beweis, dass sich die K-Ltd mit Musik und Kunst beschäftigt hat und nur eine einzige nennenwerte Veranstaltung abgehalten hat, ist nicht erforderlich. Gerade dass die Ltd bei der Verrechnung anderer Leistungen nur vorgeschoben war, wird dem Beschuldigten ja vorgeworfen.

7.3. Anders ist offenbar die Sache bei der B-GmbH gelagert:

Diese GmbH mit dem Sitz in Y, ist am 17. Jänner 2007 gegründet worden, alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer ist der Beschuldigte gewesen. Die GmbH hat ab Mai 2007 fachkundiges Personal beschäftigt und bezahlt, hat ab Februar 2008 Büroräumlichkeiten an der Anschrift X3, angemietet und hat tatsächlich eine entsprechende Beratungstätigkeit ausgeübt. In einem Fragebogen anlässlich der Betriebseröffnung ist als beabsichtigte Tätigkeit die Verwertung und Verwaltung von Patenten und Marken angegeben; im Gründungsvertrag der GmbH ist als Gegenstand des Unternehmens die Durchführung von Recherchen und Nachforschungen nach gewerblichen Schutzrechten, Nachforschungen in Rechtsangelegenheiten, technische und rechtliche Angelegenheiten des gewerblichen und geistigen Eigentums, die Vermittlung von diesbezüglichen Lizenzen, die Anmeldung, der Erwerb, die Verwaltung und die Verwertung von gewerblichen Schutzrechten, die Überwachung und Nachforschung, Ermittlung, Befragung, Gestaltung und Bewertung von Erfindungen, Marken, Mustern und Modellen, sowie die Durchführung aller damit in Zusammenhang stehenden Geschäfte angegeben (Veranlagungsakt GmbH, Dauerakt). Ende 2008 ist diese Tätigkeit wohl wieder eingestellt worden: Die Dienstverträge mit dem Personal haben im August bzw. Oktober 2008 wieder geendet; am 19. Dezember 2008 wurde ein Konkursverfahren über das Vermögen der GmbH mangels Kostendeckung nicht eröffnet (Aktenvermerk vom 13. Jänner 2016, Finanzstrafakt Bl. 93; Veranlagungsakt betreffend die B-GmbH, Dauerakt).

In der Zeit von Juni 2007 bis zum September 2008 wurden Selbstbemessungsabgaben dem Finanzamt Gmunden Vöcklabruck gemeldet und auch bezahlt, wenngleich nur mehr

Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate Jänner, April und Mai 2008 übermittelt wurden (Abfrage der Buchungsdaten betreffend die GmbH vom 27. April 2018).

Auch war die GmbH anfangs steuerlich durch den Wirtschaftstreuhänder Q in XQ, und die N-GmbH, selbe Anschrift, vertreten (Veranlagungsakt betreffend die GmbH, Dauerakt). Diese Vertretung ist jedoch ab März 2008 beendet worden, wie der Beschuldigte mit Schreiben vom 10. April 2008 dem Finanzamt Gmunden Vöcklabruck mitgeteilt hat (Veranlagungsakt GmbH, Dauerakt).

Unter Bedachtnahme auf die Ausführungen in Pkt. 7.1. und 7.2. ist somit der Betätigung der B-GmbH in den Jahren 2007 und 2008 sowohl in ertragsteuerlicher als auch in umsatzsteuerlicher Hinsicht Relevanz einzuräumen. Offensichtlich hat der Beschuldigte in diesen Jahren seine Tätigkeit als Europäischer Patentanwalt über diese GmbH abgewickelt, wobei er mit den dabei erzielten Gewinnen seinen Lebensunterhalt bestritten hat. Die diesbezüglichen Ausschüttungen an ihn als Gesellschafter blieben jedoch unversteuert.

8. In finanzstrafrechtlicher Hinsicht ist auszuführen:

8.1. Einer Hinterziehung von Umsatz-, Einkommen- oder Körperschaftsteuer gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich schuldig, wer (zumindest bedingt) vorsätzlich unter Verletzung der diesbezüglichen abgabenrechtlichen Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht im Sinne der obgenannten Bestimmungen (Pkt. 1.) die Verkürzung derartiger Abgaben bewirkt, indem er die Einreichung der elektronisch zu übersendenden diesbezüglichen Steuererklärungen in der Hoffnung unterlässt, das in Kenntnis von der grundsätzlichen Entstehung des Abgabenanspruches befindliche Finanzamt werde bei seiner Schätzung der Bemessungsgrundlagen fehlgehen und die Abgabe für eine Veranlagungsjahr mit einem zu geringen Betrag oder mit Null festsetzen - was auch geschieht (§ 33 Abs. 3 lit. a FinStrG Variante 1).

Ist die Abgabenbehörde betreffend das gegenständliche Veranlagungsjahr gar nicht in Kenntnis vom entstandenen Abgabenanspruch, weil etwa der Abgabepflichtige oder der Wahrnehmende dessen steuerlichen Interessen die selbständige Betätigung dem Finanzamt gar nicht angezeigt hat, keine Voranmeldungen eingereicht hat, keine Vorauszahlungen an USt entrichtet hat und auch die Übermittlung der Jahressteuererklärungen bis zum Ablauf der gesetzlichen Frist unterlassen hat, damit die Abgabenbehörde in Unkenntnis von den entstandenen Abgabenansprüchen keine bescheidmäßige Festsetzung vornehme, wird eine Verkürzung der bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben bereits mit Ablauf der jeweiligen Erklärungsfrist am 30. Juni des Folgejahres (§ 134 Abs. 1 BAO) bewirkt, wenn die Abgabenbehörde deshalb die Abgaben bis dahin nicht festzusetzen vermochte (§ 33 Abs. 3 lit. a FinStrG Variante 2).

Gemäß § 11 FinStrG begeht nicht nur der unmittelbare Täter, also ein Abgabepflichtiger oder ein Wahrnehmender dessen abgabenrechtlichen Pflichten, gegebenenfalls eine Abgabenhinterziehung, sondern auch jeder, der einen anderen dazu bestimmt, sie auszuführen oder der sonst zu seiner Ausführung beiträgt. In diesem Sinne hat

auch ein Unternehmer, hinsichtlich dessen Vermögen ein Insolvenzverfahren ohne Eigenverantwortung eröffnet worden ist, eine Abgabenhinterziehung in Form der Bestimmungstäterschaft zu verantworten, wenn er mit dem Ziel einer Abgabenervermeidung dem Masseverwalter nach Konkurseröffnung seine fortbestehende Einnahmenerzielung und die dabei erzielten Umsätze und Erlöse verheimlicht, sodass diese in Verletzung seiner abgabenrechtlichen Pflichten dem Finanzamt gegenüber keine Mitteilung geben kann, weshalb letztendlich wiederum dieses nicht bis zum Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist die diesbezüglichen Abgaben festzusetzen vermag.

8.2. Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG machte sich auch einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer zumindest bedingt vorsätzlich unter Verletzung einer derartigen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht nach § 96 Abs. 3 EStG 1988 eine Verkürzung bewirkte, indem er unter Verletzung der oben genannten Bestimmung nach § 96 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 die Abfuhr der Kapitalertragsteuer unterlässt, wobei diesbezüglich gemäß § 33 Abs. 3 lit. b FinStrG die Verkürzung der solcherart vom Abgabepflichtigen selbst zu berechnenden Kapitalertragsteuer im Zeitpunkt deren Nichtabfuhr bewirkt ist. (Selbständige) Tathandlung ist hier das Unterlassen der auf einen bestimmten Ertragszufluss bezogenen Kapitalertragsteuer-Abfuhr unter Verletzung der (für den Abfuhrpflichtigen bestehenden) korrespondierenden Anmeldepflichtung.

8.3. Gemäß § 4 Abs. 2 FinStrG richtet sich eine zu verhängende Strafe nach dem zur Zeit der Tat(en) geltenden Recht, es sei denn, dass zur Zeit der Entscheidung der Finanzstrafbehörde geltende Recht wäre in seiner Gesamtauswirkung für den Täter günstiger, was im gegenständlichen Fall offensichtlich gegeben ist:

In diesem Fall ist nämlich bereits die am 1. Jänner 2016 wirksam gewordene Bestimmung des § 38 Abs. 2 FinStrG in der Fassung des AbgÄG 2015, BGBl I 2015/163, zu berücksichtigen, die da lautet:

Gewerbsmäßig begeht u.a. eine Abgabenhinterziehung, wer sie mit der Absicht ausführt, **sich** durch ihre wiederkehrende Begehung einen nicht bloß geringfügigen fortlaufenden abgabenrechtlichen Vorteil zu verschaffen, und [...] bereits zwei solche Taten begangen hat [...]. Ein nicht bloß geringfügiger abgabenrechtlicher Vorteil ist ein solcher, der nach einer jährlichen Durchschnittsbetrachtung monatlich den Betrag von € 400,00 übersteigt.

Es bedarf also auf Seite des Finanzstraftäters des Tatplanes, die Abgabenhinterziehung wiederkehrend zu begehen, er muss also die Absicht haben, es nicht bei einer einzigen Tat bewenden zu lassen. Durch die Tat will er sich einen nicht bloß geringfügigen fortlaufenden abgabenrechtlichen Vorteil verschaffen, das heißt, er will, bezogen auf die gegen ihn gerichteten Abgabenansprüche, deren Konkretisierung rechtswidrig in einem nicht bloß geringfügigem Ausmaß vermeiden. Nicht bloß geringfügig ist ein jahresweiser Vorteil infolge der Hinterziehungen, welcher, aufgeteilt auf 12 Monate, monatlich mehr als € 400,00 und damit auf das Jahr bezogen mehr als € 4.800,00 beträgt (weiterführend z.B. *Leitner/Brandl/Kert*, Finanzstrafrecht⁴, Rz 1938 ff).

Eine weitere Voraussetzung ist - hier von Relevanz -, dass der Finanzstraftäter bereits zwei Abgabenhinterziehungen begangen hat.

8.4. 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.

Gemäß § 31 Abs. 5 FinStrG erlischt aber bei Finanzvergehen, zu deren Verfolgung die Finanzstraßenbehörden 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.

8.5. 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.

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.

9. Solcherart ergibt sich für das Bundesfinanzgericht hinsichtlich der dem Beschuldigten vorgeworfenen Fakten im Einzelnen folgendes Bild:

9.1. Der mit seiner selbständigen Tätigkeit als Europäischer Patentanwalt beim Finanzamt Gmunden Vöcklabruck aufgrund seiner eigenen Angaben steuerlich erfasste Beschuldigte hat während des Jahres **2006** Vorauszahlungen an Einkommensteuer entrichtet (Abgabenkonto betreffend den Beschuldigten). Vorauszahlungen an Umsatzsteuer wurden nicht entrichtet, ebenso wurden keine Voranmeldungen eingereicht, wozu er damals - im Zweifel zu seinen Gunsten - auch nicht verpflichtet gewesen ist. Er wurde durch die von ihm beauftragte Steuerberatungskanzlei N betreut; Anhaltspunkte, dass diese Betreuung mangelhaft gewesen wäre oder dass in der Zeit der Betreuung gegen die dem Beschuldigten auferlegten abgabenrechtlichen Verpflichtungen verstoßen worden wäre, sind der Aktenlage nicht zu entnehmen. Zur Bestätigung dieses Umstandes ist somit

auch eine Einvernahme von Zeugen nicht erforderlich. Mit März 2008 war jedoch die Betreuung durch die Steuerberatungskanzlei beendet (Mitteilung des Beschuldigten an das Finanzamt vom 10. April 2008).

Am 15. Dezember 2006 waren dem Beschuldigten Formulare zur Abgabe der Umsatz- und Einkommensteuererklärung für das Veranlagungsjahr 2006 zugesandt worden. In Anbetracht der ursprünglichen steuerlichen Vertretung war der Beschuldigte auch in der Quotenregelung zur Abgabe der Steuererklärungen erfasst gewesen - ein Umstand, der mit der Beendigung des Klientenstatus ebenfalls sein Ende gefunden hatte. Weil aber in der Folge das Finanzamt vergeblich auf vom Beschuldigten verfasste Umsatz- und Einkommensteuererklärungen wartete, wurde er mit Schreiben vom 21. Mai 2008 unter Androhung einer Zwangsstrafe von € 300,00 und Setzung einer Nachfrist bis zum 12. Juni 2008 aufgefordert, die überfälligen Steuererklärungen nachzuholen. Dies ist nicht geschehen, weshalb die Zwangsstrafe am 16. Juli 2008 festgesetzt wurde und A nochmals eine Nachfrist zur Nachholung seiner Erklärungen bis zum 6. August 2008 eingeräumt wurde (Abfrage Erklärungsdaten für 2006). Als weiterhin entsprechende Steuererklärungen nicht einlangten, sah sich die Abgabenbehörde zur Festsetzung der Abgaben im Schätzungswege nach § 184 BAO veranlasst. Mit Bescheiden vom 9. Februar 2009 wurden dem Beschuldigten - diesbezüglich unter der fälschlichen Annahme entsprechender in Österreich steuerpflichtiger Umsätze des Patentanwaltes - für 2006 eine Umsatzsteuer in Höhe von € 4.500,00 und - eine bei weitem zu geringe - Einkommensteuer von lediglich € 1.893,67 vorgeschrieben (Abgabenkonto).

Tatsächlich hatte der Beschuldigte, wohl auch veranlasst durch seine schlechte Finanzlage (die von ihm eingerichtete B-GmbH war dabei, wirtschaftlich zu scheitern) und eine ihm zuzubilligende Arbeitsüberlastung, die Abgabe seiner Umsatz- und Einkommensteuererklärung in der Hoffnung auch deswegen unterlassen, dass er - in Anbetracht der niedrigen Vorschreibung an Einkommensteuervorauszahlungen - gegebenenfalls in den Genuss einer zu niedrigen Schätzung des Fiskus gelangen könnte, was ihm auch gelungen ist: Hätte er eine korrekte Einkommensteuererklärung entsprechend den von ihm selbst aufgezeichneten Einnahmen (siehe die von der Steuerfahndungen aufgefundenen Dateien) eingereicht, wären ihm € 16.309,76 an Einkommensteuer vorgeschrieben worden. Unter der Annahme einer dreitägigen Postlaufes (§ 26 Abs. 2 ZustG) war daher am 12. Februar 2009 eine Verkürzung im Ausmaß der Differenz zwischen der im Schätzungswege vorgeschrieben und der tatsächlichen Einkommensteuer bewirkt. A hat daher als Abgabepflichtiger betreffend das Veranlagungsjahr 2006 eine Hinterziehung an **Einkommensteuer** nach § 33 Abs. 1 FinStrG in Höhe von **€ 14.416,09** zu verantworten.

Die Voraussetzungen einer gewerbsmäßigen Vorgangsweise bei der Hinterziehung an Einkommensteuer für 2006 liegen nicht vor.

Ebenso hat die tatsächlich im Veranlagungsjahr 2006 angefallene Umsatzsteuer nur € 120,00 betragen, weshalb die schätzungsweise Vorschreibung der € 4.500,00 - hier zum Nachteil des Finanzstraftäters - überhöht gewesen ist. Ein Finanzvergehen des

Beschuldigten liegt insoweit nicht vor, weshalb diesbezüglich das Finanzstrafverfahren spruchgemäß einzustellen war.

9.2. Ab einschließlich **2007** war - siehe die obigen Ausführungen - die selbständige Tätigkeit des Beschuldigten der B-GmbH zuzuordnen. Auch dieses Unternehmen war steuerlich erfasst und vorerst durch die Steuerberatungskanzlei N vertreten. Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer wurden entrichtet, ebenso wurden Voranmeldungen eingereicht, welche insgesamt zu einem Umsatzsteuerguthaben von - € 1.814,63 geführt haben. Ebenso wurden entsprechende Lohnabgaben bekanntgegeben und auch entrichtet (Abgabenkonto betreffend die GmbH). Anhaltspunkte, dass diese Betreuung durch die Steuerberatungskanzlei mangelhaft gewesen wäre oder dass in der Zeit der Betreuung insoweit gegen die dem Beschuldigten als Geschäftsführer der GmbH auferlegten abgabenrechtlichen Verpflichtungen verstoßen worden wäre, sind der Aktenlage nicht zu entnehmen. Insoweit ist auch eine Einvernahme von Zeugen nicht erforderlich. Mit März 2008 war jedoch die Betreuung durch die Steuerberatungskanzlei beendet (Mitteilung des Beschuldigten an das Finanzamt vom 10. April 2008).

Wohl jedoch hatte der Beschuldigte die im Rahmen der GmbH einlangenden Einnahmen zumindest insoweit für seine privaten Zwecke verwendet, als diese die Betriebsausgaben überstiegen haben. Diese Mittelverwendung durch den alleinigen Gesellschafter ist als Ausschüttung der Kapitalertragsteuer unterlegen, weswegen der Beschuldigte binnen Wochenfrist nach Zufließen der Gelder in seine private Sphäre jeweils die selbst zu berechnende Abgabe im Ausmaß von insgesamt € 10.128,36 zu entrichten und zusätzlich entsprechende Anmeldungen beim zuständigen Finanzamt Gmunden Vöcklabruck einzureichen gehabt hätte (siehe oben). Dies ist nicht geschehen. Bedenkt man die besondere Vertrautheit des Beschuldigten als langjähriger Unternehmer und Europäischer Patentanwalt, welcher schon berufsbedingt sich mit wirtschaftlichen und bis zu einem bestimmten Ausmaß davon untrennbar, auch steuerlichen Angelegenheiten befassen muss, mit abgabenrechtlichen Angelegenheiten, ist ihm ein Wissen um seine diesbezüglichen abgabenrechtlichen Pflichten zu unterstellen, welchen er aber, wiederum wohl veranlasst durch seine schlechte Finanzlage, nicht entsprochen hat. Hinsichtlich der ihm insoweit zu Recht vorgeworfenen Hinterziehungen an Kapitalertragsteuer in Höhe von insgesamt € 10.128,36 nach § 33 Abs. 1 FinStrG betreffend die im Jahre 2007 getätigten Ausschüttungen ist aber zwischenzeitlich eine absolute Verjährung der Strafbarkeit eingetreten, weshalb auch diesbezüglich das anhängige Finanzstrafverfahren einzustellen war.

Als Geschäftsführer der B-GmbH ist der Beschuldigte zur Einreichung einer Umsatz- und Körperschaftsteuererklärung betreffend das Veranlagungsjahr 2007 bis zum Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist am 30. Juni 2008 verpflichtet gewesen. Dieser Verpflichtung hat er nicht entsprochen, weshalb das Finanzamt Gmunden Vöcklabruck sich letztendlich zur Schätzung der Bemessungsgrundlagen nach § 184 BAO veranlasst sah. Dabei ist die Abgabenbehörde mangels besseres Wissen bei der bescheidmäßigen Festsetzung der Körperschaftsteuer am 16. April 2009 von einem Gewinn von € 0,00 ausgegangen,

weshalb lediglich der Mindestsatz von € 819,00 vorgeschrieben wurde (Veranlagungsakt betreffend die GmbH, Veranlagung 2007; Abgabenkonto betreffend die GmbH), was der Beschuldigte gerne in Kauf genommen hat. Hätte der Beschuldigte nämlich, wie es seine Pflicht als Wahrnehmender der steuerlichen Interessen der B-GmbH gewesen wäre, für diese eine ordnungsgemäße Körperschaftsteuererklärung entsprechend den von ihm selbst aufgezeichneten Einnahmen (siehe die von der Steuerfahndungen aufgefundenen Dateien) eingereicht, wäre eine Körperschaftsteuer in Höhe von € 10.128,36 vorgeschrieben worden. Der Beschuldigte hat vielmehr bei Kenntnis seiner Verpflichtungen die Einreichung der Steuererklärungen für das Veranlagungsjahr 2007 betreffend die GmbH in der Hoffnung unterlassen, das Finanzamt möge die Abgaben entsprechend der Daten aus den Voranmeldungen (USt) bzw. zu niedrig festsetzen (KöSt), was auch geschehen ist. A hat daher betreffend das Veranlagungsjahr 2007 bezüglich der B-GmbH eine Hinterziehung an **Körperschaftsteuer** in Höhe von **€ 9.309,36** nach § 33 Abs. 1 FinStrG zu verantworten.

Die Voraussetzungen einer gewerbsmäßigen Vorgangsweise bei der Hinterziehung an Körperschaftsteuer für 2007 liegen nicht vor, zumal der abgabenrechtliche Vorteil aus der angestrebten und bewirkten Abgabenvermeidung dem Beschuldigten nicht - wie zur Erfüllung des Tatbildes erforderlich: "... sich ... verschaffen ..." - direkt zugekommen ist.

9.3. Auch für das Veranlagungsjahr **2008** war - siehe die obigen Ausführungen - die selbständige Tätigkeit des Beschuldigten der B-GmbH zuzuordnen. Wie bereits erwähnt, ist dieses Unternehmen steuerlich erfasst gewesen und wurde vorerst bis März 2008 noch durch die Steuerberatungskanzlei N vertreten (Mitteilung des Beschuldigten an das Finanzamt vom 10. April 2008). Anhaltspunkte, dass diese Betreuung durch die Steuerberatungskanzlei mangelhaft gewesen wäre oder dass in der Zeit der Betreuung insoweit gegen die dem Beschuldigten als Geschäftsführer der GmbH auferlegten abgabenrechtlichen Verpflichtungen verstoßen worden wäre, sind der Aktenlage nicht zu entnehmen. Insoweit ist auch eine Einvernahme von Zeugen nicht erforderlich.

Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer wurden vorgeschrieben und zum Teil auch entrichtet, ebenso wurde betreffend Jänner 2008 noch von der Steuerberatungskanzlei fristgerecht eine Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht, in welcher eine Zahllast von € 590,50 ausgewiesen war. Diese Vorauszahlung an Umsatzsteuer wurde vom Beschuldigten als Geschäftsführer der GmbH auch am 10. April 2008 entrichtet (Abgabenkonto GmbH). Am 16. Mai 2008 wurde dem Finanzamt für Jänner 2008 eine vom Beschuldigten unterfertigte berichtigte Voranmeldung gefaxt (Veranlagungsakt, Veranlagung 2008). Für die weiteren Voranmeldungszeiträume hat der Beschuldigte weder Voranmeldungen eingereicht noch Vorauszahlungen an Umsatzsteuer entrichtet, mit Ausnahme betreffend die Voranmeldungszeiträume April und Mai 2008, hinsichtlich welcher der Beschuldigte am 10. Juli 2008 bei der Abgabenbehörde Voranmeldungen eingereicht hat, in welchen Umsatzsteuerguthaben in Höhe von -€ 1.085,78 und -€ 58,87 ausgewiesen waren, was er sich am 15. Juli 2008 auch auszahlen hat lassen (Abgabenkonto). Ebenso wurden entsprechende Lohnabgaben bekanntgegeben (zuletzt

am 11. September 2008) und teilweise auch entrichtet (Abgabenkonto betreffend die GmbH).

Die im Rahmen der GmbH einlangenden Einnahmen wurden vom Beschuldigten zumindest insoweit für seine privaten Zwecke verwendet, als diese die Betriebsausgaben überstiegen haben - er hat ja seinen Lebensunterhalt bestreiten müssen. Diese Mittelverwendung durch den alleinigen Gesellschafter ist als Ausschüttung der Kapitalertragsteuer unterlegen, weswegen der Beschuldigte binnen Wochenfrist nach Zufließen der Gelder in seine private Sphäre jeweils die selbst zu berechnende Abgabe im Ausmaß von insgesamt € 11.392,80 zu entrichten und zusätzlich entsprechende Anmeldungen beim zuständigen Finanzamt Gmunden Vöcklabruck einzureichen gehabt hätte (siehe oben). Dies ist nicht geschehen. Bedenkt man die besondere Vertrautheit des Beschuldigten als langjähriger Unternehmer und Europäischer Patentanwalt, welcher schon berufsbedingt sich mit wirtschaftlichen und bis zu einem bestimmten Ausmaß davon untrennbar, auch steuerlichen Angelegenheiten befassen muss, mit abgabenrechtlichen Angelegenheiten, ist ihm ein Wissen um seine diesbezüglichen abgabenrechtlichen Pflichten zu unterstellen, welchen er aber, wiederum wohl veranlasst durch seine schlechte Finanzlage, nicht entsprochen hat. A hat daher hinsichtlich der 2008 aus der GmbH erhaltenen Ausschüttungen eine Hinterziehung an **Kapitalertragsteuer** in Höhe von insgesamt **€ 11.392,80** nach § 33 Abs. 1 FinStrG zu verantworten.

Als Geschäftsführer der B-GmbH ist der Beschuldigte zur Einreichung einer Umsatz- und Körperschaftsteuererklärung betreffend das Veranlagungsjahr 2008 bis zum Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist am 30. Juni 2009 verpflichtet gewesen. Dieser Verpflichtung hat auch nicht etwa deswegen geendet, weil am 19. Dezember 2008 mit Beschluss des zuständigen Landesgerichtes ein beantragter Konkurs über das Vermögen der GmbH mangels Kostendeckung nicht eröffnet worden war und die Gesellschaft daher ex lege als aufgelöst gegolten hat (Ausdrucke Insolvenzdatei, Veranlagungsakt GmbH, Dauerakt). Tatsächlich hat der Beschuldigte auch als nunmehriger Liquidator der GmbH keine Steuererklärungen eingereicht, weshalb das Finanzamt Gmunden Vöcklabruck sich letztendlich zur Schätzung der Bemessungsgrundlagen nach § 184 BAO veranlasst sah. Dabei ist die Abgabenbehörde mangels besseres Wissen bei der bescheidmäßigen Festsetzung der Körperschaftsteuer am 16. Juli 2010 von einem Gewinn von € 0,00 ausgegangen, weshalb lediglich der Mindestsatz von € 1.585,50 vorgeschrieben wurde. Ebenso wurde die Jahresumsatzsteuer nur nach den drei übermittelten Voranmeldungen mit einem Guthaben von -€ 554,15 festgesetzt (Veranlagungsakt betreffend die GmbH, Veranlagung 2008; Abgabenkonto betreffend die GmbH). Beides hat dem Tatplan des Beschuldigten entsprochen. Hätte dieser nämlich, wie es seine Pflicht als Wahrnehmender der steuerlichen Interessen der B-GmbH gewesen wäre, für die GmbH ordnungsgemäße Umsatz- und Körperschaftsteuererklärungen entsprechend den von ihm selbst aufgezeichneten Einnahmen (siehe die von der Steuerfahndungen aufgefundenen Dateien) eingereicht, wäre eine Umsatzsteuer in Höhe von € 10.576,00 und eine Körperschaftsteuer in Höhe von € 11.392,80 vorgeschrieben worden. Der

Beschuldigte hat vielmehr bei Kenntnis seiner Verpflichtungen die Einreichung der Steuererklärungen für das Veranlagungsjahr 2008 betreffend die GmbH in der Hoffnung unterlassen, das Finanzamt möge die Abgaben entsprechend der Daten aus den Voranmeldungen (USt) bzw. zu niedrig festsetzen (KöSt), was auch geschehen ist. A hat daher als Wahrnehmender der steuerlichen Interessen der B-GmbH betreffend das Veranlagungsjahr 2008 eine Hinterziehung an **Umsatzsteuer** in Höhe von **€ 11.130,15** und an **Körperschaftsteuer** in Höhe von **€ 9.807,30** nach § 33 Abs. 1 FinStrG zu verantworten.

Die Voraussetzungen einer gewerbsmäßigen Vorgangsweise bei der Hinterziehung an Kapitalertragsteuer betreffend die Ausschüttungen im Jahre 2008 liegen (noch) nicht vor. Ebenso ist das Tatbild einer gewerbsmäßigen Vorgangsweise bei der Hinterziehungen an Umsatz- und Körperschaftsteuer für 2008 betreffend die GmbH nicht gegeben, weil der abgabenrechtliche Vorteil aus den angestrebten und bewirkten Abgabenvermeidungen dem Beschuldigten nicht - wie zur Erfüllung des Tatbildes erforderlich: "... sich ... verschaffen ..." - direkt zugekommen ist.

9.4. Im Veranlagungsjahr **2009** hat der Beschuldigte seine selbständige Tätigkeit als Europäischer Patentanwalt fortgesetzt, wobei jedoch die dabei von ihm erzielten Einnahmen und Umsätze ihm persönlich zuzurechnen waren (siehe oben). Er wäre daher zur Einreichung einer Umsatz- und einer Einkommensteuererklärung bis zum Ablauf der gesetzlichen Frist am 30. Juni 2010 verpflichtet gewesen, was jedoch nicht geschehen ist. Von Seite der Abgabenbehörde war seine selbständige Betätigung zumindest in Bezug auf die Einkommensteuer in Evidenz gehalten worden, weshalb das Finanzamt im Schätzungswege gemäß § 184 BAO mit Bescheid vom 28. Jänner 2011 eine Einkommensteuer in Höhe von € 1.438,10 vorgeschrieben hat (Abgabenkonto betreffend den Beschuldigten). Hinsichtlich der Umsatzsteuer ist kein Bescheid mehr ergangen (Abgabenkonto, Abfrage Verfahrensdaten 2009). Hätte der Beschuldigte hingegen seine Betätigung gegenüber dem Finanzamt offengelegt und entsprechende Voranmeldungen sowie letztendlich fristgerecht korrekte Umsatz- und Einkommensteuererklärungen für das Veranlagungsjahr entsprechend den von ihm selbst aufgezeichneten Einnahmen (siehe die von der Steuerfahndungen aufgefundenen Dateien) beim Finanzamt eingereicht, wären ihm an Umsatzsteuer € 7.705,08 und an Einkommensteuer € 5.091,68 vorgeschrieben worden.

Tatsächlich aber wollte der Beschuldigte seinen Gewinn und seine Umsätze gegenüber dem Fiskus verdunkeln, wozu er, wohl auch veranlasst durch seine andrängenden Gläubiger in Deutschland, zur Abrechnung seiner Leistungen diverse deutsche Unternehmensgesellschaften vorgeschoben hat, welche jedoch - siehe oben - keine tatsächliche Aktivität entfaltet haben. Sein Tatplan ist es gewesen, diese Einnahmen und Umsätze auf Dauer und nicht nur für 2009 gegenüber dem österreichischen Fiskus zu verheimlichen, womit er sich die Belastung mit Umsatz- und zumindest teilweise mit Einkommensteuer ersparen und die an sich dafür vorzusehenden Geldmittel bzw. die tatsächlich auch vereinnahmte Umsatzsteuer für private Zwecke verwenden wollte,

was auch geschehen ist. Dabei hat er auch zumal aus der Tätigkeit in den Vorjahren, eine entsprechende Vorstellung über die Höhe der solcherart von ihm angestrebten Abgabenverkürzungen gehabt, welche über der Geringfügigkeitsgrenze von € 4.800,00 jährlich liegen sollten.

Unter der Annahme eines dreitägigen Postlaufes (§ 26 Abs. 2 ZustG) war der obgenannte Einkommensteuerbescheid dem Masseverwalter Dr.C am 31. Jänner 2011 zugestellt worden, woraus sich eine tatsächlich eingetretene Verkürzung im Ausmaß der Differenz zwischen der im Schätzungswege vorgeschrieben und der tatsächlichen Einkommensteuer in Höhe von lediglich € 3.653,58 ergibt. Im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten wird in Anbetracht der ursprünglichen Vorschriften von Vorauszahlungen an Einkommensteuer (Kontoabfrage Beschuldigter) nicht ausgeschlossen, dass sich sein Vorsatz lediglich auf die Vorschreibung einer zu niedrigen Einkommensteuer bezogen hat.

Hinsichtlich der Umsatzsteuer für 2009 gibt es solche Anhaltspunkte nicht: Dem Finanzamt Gmunden Vöcklabruck ist das Entstehen eines diesbezüglichen Abgabenanspruches unbekannt gewesen, weshalb es außerstande war, die diesbezügliche Umsatzsteuer in Höhe von € 7.705,08 mit Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist am 30. Juni 2010 vorzuschreiben.

A hat daher als Abgabepflichtiger betreffend das Veranlagungsjahr 2009 eine gewerbsmäßige Hinterziehung an **Umsatzsteuer** in Höhe von **€ 7.705,08** und an **Einkommensteuer** in Höhe von **€ 3.653,58** nach § 33 Abs. 1 FinStrG in Verbindung mit § 38 Abs. 1 FinStrG neue Fassung zu verantworten.

9.5. Auch im Veranlagungsjahr **2010** hat der Beschuldigte seine selbständige Tätigkeit als Europäischer Patentanwalt fortgesetzt, was jedoch der zuständigen Abgabenbehörde, gegenüber der er jeglichen Kontakt abgebrochen hatte, zu dieser Zeit nicht bekannt gewesen ist. Weder hatte der Beschuldigte diese Tätigkeit der Abgabenbehörde angezeigt, noch Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht, noch entsprechende Vorauszahlungen an Umsatzsteuer entrichtet (Veranlagungsakt, Abgabenkonto). Auf Antrag des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck war in Anbetracht des Rückstandes am eigenen Abgabenkonto des Beschuldigten in Höhe von € 5.375,01 (Abfrage Abgabenkonto) und eines zusätzlichen Abgabenrückstandes aus einer Haftung für Abgabenschulden der vormaligen B-GmbH von damals verbleibend € 1.345,43 (Finanzstrafakt Bl. 14) am xxxy beim Bezirksgericht Y ein Schuldenregulierungsverfahren eröffnet worden. Dem Masseverwalter Dr.C hatte der Beschuldigte zwar am 21. Jänner 2011 eröffnet, dass er als Patentanwalt in den vergangenen Monaten durchschnittlich € 2.000,00 verdient habe, wobei er jedoch keine Kundenliste vorlegte. Auch hatte er unbestimmt angegeben, dass er in Deutschland an mehreren Unternehmen beteiligt wäre, die im Bereich des gewerblichen Rechtsschutzes tätig wären, doch habe er keinen Geschäftsführerbezug erhalten. In Österreich sei die zwischenzeitlich nicht mehr operativ tätige K-Ltd aktiv gewesen (Fahndungsakt, Aktenvermerk vom 24. Jänner 2011),

doch folgten keine weiteren Informationen, zumal auch keine Zahlungseingänge beim Masseverwalter (Fahndungsakt, Zeugeneinvernahme Dr.C vom 24. Juli 2012).

Wie bezüglich des Vorjahres wollte der Beschuldigte seinen Gewinn und seine Umsätze auch für das Veranlagungsjahr 2010 gegenüber dem Fiskus verdunkeln, wozu er, wohl auch veranlasst durch seine andrängenden Gläubiger in Österreich und Deutschland, zur Abrechnung seiner Leistungen diverse deutsche Unternehmensgesellschaften vorgeschoben hat, welche jedoch - siehe oben - keine tatsächliche Aktivität entfaltet haben. Sein Tatplan ist es gewesen, diese Einnahmen und Umsätze auf Dauer und nicht nur für 2010 gegenüber dem österreichischen Fiskus zu verheimlichen, womit er sich die Belastung mit Umsatz- und Einkommensteuer ersparen und die an sich dafür vorzusehenden Geldmittel bzw. die tatsächlich auch vereinnahmte Umsatzsteuer für private Zwecke verwenden wollte, was auch geschehen ist. Dabei hat er auch zumal aus der Tätigkeit in den Vorjahren, eine entsprechende Vorstellung über die Höhe der solcherart von ihm angestrebten Abgabenverkürzungen gehabt, welche über der Geringfügigkeitsgrenze von € 4.800,00 jährlich liegen sollten. Diesen Tatplan hat er auch nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens am xxyy nicht aufgegeben, Er hat dadurch, dass er den Masseverwalter nicht über seine bisherigen Unterlassungen gegenüber dem Fiskus in Kenntnis setzte und auch weitere Informationen diesem gegenüber unterließ, diesen dazu gebracht, das Finanzamt Gmunden Vöcklabruck nicht über die für das Veranlagungsjahr 2010 entstandenen Abgabenansprüche zu informieren bzw. entsprechende Steuererklärungen einzureichen. Als Resultat dieser planmäßigen Unterlassungen war das Finanzamt außerstande, die diesbezügliche Umsatzsteuer in Höhe von € 1.962,60 bzw. die diesbezügliche Einkommensteuer in Höhe von € 7.408,39 mit Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist am 30. Juni 2011 vorzuschreiben.

A hat daher als Abgabepflichtiger betreffend das Veranlagungsjahr 2010 eine gewerbsmäßige Hinterziehung an **Umsatzsteuer** in Höhe von **€ 71.962,60** und an **Einkommensteuer** in Höhe von **€ 7.408,39** nach § 33 Abs. 1 FinStrG in Verbindung mit § 38 Abs. 1 FinStrG neue Fassung in Form einer Bestimmungstäterschaft zu verantworten.

9.6. Auch im Veranlagungsjahr **2011** hat der Beschuldigte seine selbständige Tätigkeit als Europäischer Patentanwalt fortgesetzt, was der zuständigen Abgabenbehörde nicht bekannt gewesen ist. Die an ihn erfolgten Honorarzahlungen ließ er nicht auf das vom Masseverwalter eingerichtete Konkurskonto fließen, weshalb diesem die von ihm erzielten Umsätze und Erlöse (brutto laut seinen eigenen Aufzeichnungen - siehe Finanzstrafakt Bl. 58 - immerhin € 78.313,33!) unbekannt geblieben waren; auch die Postsperrung hatte der Beschuldigte durch Einrichtung eines Postfaches umgangen (Antrag des Masseverwalters auf Unternehmensschließung vom 28. Oktober 2011, Finanzstrafakt Bl. 18; diesbezüglicher Beschluss des Bezirksgerichtes Y vom 30. Jänner 2012, Finanzstrafakt Bl. 21). Er hat dadurch den Masseverwalter Dr.C dazu gebracht, das Finanzamt Gmunden Vöcklabruck nicht über den für das Veranlagungsjahr 2010 entstandenen Anspruch an Einkommensteuer zu informieren bzw. eine entsprechende

Steuererklärung einzureichen. Als Resultat dieser planmäßigen Unterlassung war das Finanzamt außerstande, die diesbezügliche Einkommensteuer in Höhe von € 3.520,06 mit Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist am 30. Juni 2012 vorzuschreiben.

Mag der Beschuldigte auch mit dem Tatplan gehandelt haben, seine Einnahmen und Umsätze auf Dauer und nicht nur für 2011 gegenüber dem österreichischen Fiskus zu verheimlichen, um sich die Belastung mit Umsatz- und Einkommensteuer zu ersparen und die an sich dafür vorzusehenden Geldmittel für private Zwecke zu verwenden, ist ein erforderlicher Bestandteil des Tatbildes einer gewerbsmäßigen Tatbegehung nach § 38 FinStrG nF im Zweifel zu Gunsten für den Beschuldigten nicht erweislich: Bedenkt man, dass bei der Hausdurchsuchung am 10. April 2013 beim Beschuldigten Aufzeichnungen seiner Einnahmen aufgefunden worden waren (Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 21. August 2013, Tz. 1, Finanzstrafakt Bl. 56) und er im Rahmen seiner fortgesetzten verdunkelten Geschäftstätigkeit bei lebensnaher Betrachtung wohl auch eine entsprechende Vorstellung über seine Betriebsausgaben gehabt haben wird, ist die Überlegung naheliegend, dass er auch eine Übersicht über seinen geschäftlichen Erfolg gehabt hat. Dann aber ist mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit auch nicht auszuschließen, dass er eine Vorstellung über die nur relativ geringfügige Höhe der im Falle einer Offenlegung gegenüber dem Finanzamt für 2011 zu erwartenden Einkommensteuer gehabt hat, womit wiederum eine Absicht, einen nicht bloß geringfügigen fortlaufenden abgabenrechtlichen Vorteil zu erzwingen, nicht erweislich ist.

A hat daher als Abgabepflichtiger betreffend das Veranlagungsjahr 2011 lediglich eine Hinterziehung an **Einkommensteuer** in Höhe von **€ 3.520,06** nach § 33 Abs. 1 FinStrG in Form einer Bestimmungstäterschaft zu verantworten.

10. Zur Strafbemessung ist auszuführen:

10.1. Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 1 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; gewerbsmäßige Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 1 FinStrG werden gemäß § 38 Abs. 1 FinStrG (neben einer allfälligen Freiheitsstrafe) mit einer Geldstrafe bis zum Dreifachen 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 Strafraum von € 14.416,09 (ESt 2006) + € 9.309,36 (KÖSt 2007) + € 11.392,80 (KESt 2008) + € 11.130,15 (USt 2008) + € 9.807,30 (KÖSt 2008) + € 3.520,06 (ESt 2011) = € 59.575,76 X 2 ergibt € 119.151,52 zuzüglich € 7.705,08 (USt 2009) + € 3.653,58 (ESt 2009) + € 1.962,60 (USt 2010) + € 7.408,39 (ESt 2010) = € 20.729,65 X 3 ergibt € 20.729,65, insgesamt somit € 181.340,47, 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.

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 € 90.000,00.

Tatsächlich aber stehen dem Erschwerungsgrund einer Vielzahl deliktischer Angriffe über mehrere Jahre hinweg als mildernd gegenüber auch die nach österreichische Rechtslage vorliegende finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit des Beschuldigten, die offensichtliche finanzielle Notlage, die ihn zu seinem Verhalten verleitet haben wird, sowie der eingetretene Zeitablauf seit Tatbegehung, womit der Strafverfolgungsanspruch der Republik Österreich abgeschwächt ist.

Der Umstand, dass die verfahrensgegenständlich letzte Verfehlung aus dem Jahre 2012 resultiert, spricht für den Beschuldigten.

Andererseits leuchtet aus seinem damaligen Verhalten eine grundsätzlich vorhandene besondere deliktische Energie hervor, welche er zur Verdunkelung seines Einkommens und der von ihm als Patentanwalt erzielten Umsätze aufgewendet hat, sodass er zwischenzeitlich nicht durch eine gewonnene bessere Einsicht, sondern allenfalls durch eine zwischenzeitliche Mittellosigkeit von der Begehung weiterer Finanzstraftaten abgehalten worden wäre. Seine offenbar nach wie vor bestehende Tendenz zur Verdunkelung seiner Lebensverhältnisse gegenüber den Behörden, eben indem er sich weigert, seinen Wohnsitz bekannt zu geben, spricht insoweit gegen ihn.

Auch ist zu bedenken, welche Wirkung die Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes bei ihrem allfälligen Bekanntwerden im Milieu des Finanzstraftäters erzeugt. Auch wenn die Lebensumstände des A im Tatzeitraum, welche sich offenbar von allen Seiten von Behörden und andrängenden Gläubigern umringt gesehen hat, das Motiv seines Abtauchens in den Untergrund nachvollziehbar erscheinen lässt, bedarf es insoweit einer ausreichend empfindlichen Bestrafung, um nicht nur den Beschuldigten selbst, sondern

auch andere potentielle Finanzstraftäter in der Lage des Beschuldigten von der Begehung gleichartiger Finanzvergehen abzuhalten.

In gesamthafter Abwägung dieser Argumente war der Ausgangswert dennoch auf € 70.000,00 abzumildern.

Zusätzlich war aber auch noch auf die offensichtlich tatsächlich äußert schlechte derzeitige Finanzlage des Beschuldigten Bedacht zu nehmen, weshalb sich letztendlich eine Geldstrafe von € 40.000,00 als tat- und schuldangemessen erweist.

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

Vom Spruchsenat war vormals bei einer Geldstrafe von € 80.000,00 und bekannter angespannter Finanzlage des Beschuldigten lediglich eine Ersatzfreiheitsstrafe von zwei Monaten verhängt worden. Diese Ersatzfreiheitsstrafe war wohl in der Relation zu diesen Umständen zu niedrig bemessen worden. Er verhältnismäßige Erhöhung derselben ist dem Bundesfinanzgericht in Anbetracht des bestehenden Verböserungsverbot nach § 161 Abs. 3 FinStrG - ein Rechtsmittel des Amtsbeauftragten liegt, wie oben ausgeführt, nicht vor - verwehrt.

Vielmehr war diese Ersatzfreiheitsstrafe in Anbetracht der Verringerung der Geldstrafe spruchgemäß noch weiter verhältnismäßig abzumildern.

11. Die vorgeschriebenen pauschalen Verfahrenskosten gründen sich auf § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG, wonach ein Kostenersatz im Ausmaß von 10% der verhängten Geldstrafe, maximal aber ein Betrag von € 500,00, festzusetzen ist. Sie waren daher unverändert zu belassen.

Zahlungsaufforderung:

Die Geldstrafe und die Kosten des Finanz Strafverfahrens 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 5. Juni 2018