



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Salzburg
Finanzstrafsenat Salzburg 1

GZ. FSRV/0005-S/11

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Salzburg 1 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Dr. Michael Schrattenecker sowie die Laienbeisitzer Dr. Walter Zisler und Dr. Johannes Dock als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen A, Handelsvertreter für Sanitäranlagen, geb. xxxx, whft. XXX, vertreten durch IHL Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs-GesmbH, 5020 Salzburg, Fritschgasse 1, wegen Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 1 und 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Amtsbeauftragten vom 22. Februar 2011 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates I beim Finanzamt Salzburg-Stadt als Organ des Finanzamtes Salzburg-Stadt, vertreten durch Mag. Wolfgang Pagitsch, als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 13. Jänner 2011, StrNr. 091/2010/00376-001, nach der am 13. April 2012 in Anwesenheit des Beschuldigten, des Dr. Erich Zeppezauer, Wirtschaftstreuhänder, als Vertreter der Verteidigerin, des Amtsbeauftragten Mag. Wolfgang Pagitsch sowie der Schriftführerin Sabine Hasenöhrl durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

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

I.A. A ist schuldig, er hat im Amtsbereich des Finanzamtes Salzburg-Stadt als Geschäftsführer (Director) der B-Ltd. (mit ehemaligem Sitz in London und Ort der Geschäftsleitung an der Wohnanschrift des Genannten), sohin als Wahrnehmender deren steuerlichen Interessen 2008

und 2009 fahrlässig unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht betreffend die Veranlagungsjahre 2006 und 2007 eine Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 15.017,90 (2006: € 2.224,34 + 2007: € 12.793,56) bewirkt, indem infolge Außerachtlassung der ihm möglichen, gebotenen und zumutbaren Sorgfalt nicht erkannt hat, dass er nach erfolgter Löschung und Auflösung der Gesellschaft sowie Heimfall des Gesellschaftsvermögens an die britische Krone am 13. Juni 2006 nur noch die Abwicklung der Ltd. durchzuführen gehabt hätte, und infolge schuldhafter Unkenntnis den Vorgang sohin auch nicht der von ihm zur Erstellung der Umsatzsteuerjahreserklärungen beauftragten Steuerberatungskanzlei gemeldet hat, weshalb im steuerlichen Rechenwerk letztendlich auch nicht zustehende Vorsteuern erfasst waren und von der Abgabenbehörde nicht zustehende Umsatzsteuerguthaben in der genannten Größe festgesetzt worden sind, und hiedurch fahrlässige Abgabenverkürzungen nach § 34 Abs. 1 FinStrG begangen, weshalb über ihn gemäß § 34 Abs. 4 FinStrG iVm § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine **Geldstrafe** in Höhe von

€ 1.500,00

(in Worten: Euro eintausendfünfhundert)

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

verhängt werden.

Überdies hat A gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG die Kosten des Verfahrens in Höhe von € 150,00 und allenfalls die Kosten eines Strafvollzuges zu tragen, welche gegebenenfalls mit gesondertem Bescheid festgesetzt werden würden.

I.B. Das überdies gegen A unter der StrNr. 091/2010/00376-001 wegen des Vorwurfs, er habe im Amtsbereich des Finanzamtes Salzburg-Stadt als (ehemaliger) Geschäftsführer (Director) der B-Ltd . (mit ehemaligem Sitz in London und Ort der Geschäftsleitung an der Wohnanschrift des Genannten) durch die Geltendmachung nicht zustehender Umsatzsteuergutschriften betreffend die Voranmeldungsräume Jänner bis Dezember 2008 in Höhe von insgesamt € 16.602,07 bzw. Februar bis Dezember 2009 in Höhe von insgesamt € 435,19 nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen, anhängige Finanzstrafverfahren wird gemäß §§ 136, 157 FinStrG eingestellt.

II. Im Übrigen wird die Berufung des Amtsbeauftragten als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis vom 13. Jänner 2011, StrNr. 091/2010/00376-001, hat der Spruchsenat I beim Finanzamt Salzburg-Stadt als Organ des Finanzamtes Salzburg-Stadt als Finanzstrafbehörde erster Instanz das Finanzstrafverfahren gegen A wegen des Verdachtes, er habe im Amtsbereich des genannten Finanzamtes als verantwortlicher Geschäftsführer der B-Ltd . vorsätzlich a.) unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch die Abgabe unrichtiger Umsatzsteuererklärungen für die Veranlagungsjahre 2006 und 2007 bescheidmäßigt festzusetzende Umsatzsteuern in Höhe von € 4.448,67 (2006) und € 12.793,56 (2007), insgesamt in Höhe von € 17.242,23 verkürzt und b.) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) 1994 entsprechenden Voranmeldungen betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner, Februar, März, April, Mai, Juni, Juli, August, September, Oktober, November, Dezember 2008, Februar, März, April, Mai, Juni, Juli, August, September, Oktober, November, Dezember 2009 Verkürzungen von [Gutschriften an] Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 17.037,26 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten, und hiedurch Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 1 FinStrG [zu a.)] und Abs. 2 lit. a FinStrG [zu b.)] begangen, gemäß [§ 136 FinStrG](#) (also mangels Erweislichkeit der vorgeworfenen Taten) eingestellt.

Dabei ging der Spruchsenat von folgenden Feststellungen aus:

Der Beschuldigte wurde am xxxx in XX geboren; er ist österreichischer Staatsangehöriger und betreibe seit 2004 ein Unternehmen, das im Bereich der Großhandelsvertretung für Sanitäranlagen tätig sei. Er verdiene monatlich netto rund € 1.200,00 und habe drei Sorgepflichten. Er sei finanzstrafrechtlich unbescholten.

Konkret habe A im Jahr 2004 die B-Ltd . gegründet, wobei er sich einer Münchner Gründungsagentur bediente, die er im Internet ausfindig gemacht hatte. Grund dafür, eine ausländische Limited und nicht eine österreichische GmbH zu gründen, wären finanzielle Überlegungen gewesen. Der Beschuldigte wurde Geschäftsführer (Director) der Limited, die unverzüglich ihre Tätigkeit aufgenommen habe. Die Ehegattin des Beschuldigten wäre ebenso in der Limited angestellt gewesen wie der Beschuldigte selbst.

Anlässlich der Gründung sei zwar (von der Gründungsagentur) auch eine englische Adresse festgelegt worden; dabei habe es sich jedoch offensichtlich um eine Briefkastenadresse gehandelt. Tatsächlich hätte die Limited über eine österreichische Adresse verfügt, unter welcher es auch immer wieder zu Zustellungen [von Poststücken] an die Limited gekommen sei, welche von der Gründungsagentur stammten. Diese Zustellungen haben jedoch lediglich Angebote über Buchhaltungsprogramme und dergleichen betroffen; Zustellungen von englischen Behörden oder dergleichen habe die Limited nicht erhalten.

Der Beschuldigte habe anlässlich der Gründung der Limited die Gründungskosten im Wege bzw. bei der Gründungsagentur beglichen. Weitere Zahlungen habe er jedoch nicht vorgenommen; es seien ihm solche auch nicht vorgeschrieben worden.

Im Jahre 2005 sei die Limited – von Amts wegen – gelöscht worden. Der Grund hiefür stehe nicht fest.

Von diesem Vorgang habe der Beschuldigte auch keine Kenntnis erlangt. Er sei weiterhin davon ausgegangen, dass die Limited ein bestehendes Unternehmen sei und habe im Zeitraum 2004 bis Herbst 2008 sämtliche Umsätze über diese abgewickelt. Sonstige Umsätze – etwa als Einzelunternehmer – habe der Beschuldigte nicht getätigt.

Im Jahr 2008 habe der Beschuldigte die Idee gefasst, doch eine GmbH zu gründen, weil die Limited als Gesellschaftsform im Geschäftsverkehr nicht besonders gut angesehen wurde. Am 2. Oktober 2008 sei daher – nach einer gewissen Planungsphase – die Gründung der C-GmbH, deren Geschäftsführerin die Gattin des Beschuldigten sei, erfolgt; der Beschuldigte selbst sei Angestellter. Es stehe nicht fest, dass die Gründung der GmbH etwas mit der Löschung der Limited zu tun gehabt hätte.

Im November 2009 habe eine Prüfung [Außenprüfung] der Limited bzw. des Beschuldigten stattgefunden. Dabei sei der Beschuldigte mit dem Umstand konfrontiert wurde, dass es die Limited bereits seit einigen Jahren nicht mehr gebe. Der Beschuldigte habe erst zu diesem Zeitpunkt von diesem Umstand erfahren. Anlässlich der Prüfung seien sämtliche Vorsteuerguthaben, die aufgrund von auf die Limited ausgestellten Rechnungen entstanden waren, als nicht gerechtfertigt erkannt worden, wodurch es zu erheblichen Nachforderungen an Umsatzsteuer gekommen sei.

Am 3. September 2010 sei das gegenständliche Finanzstrafverfahren eingeleitet worden.

Der erkennende Senat stützte sich bei seinen Feststellungen auf die nachvollziehbare und glaubwürdige Aussage des Beschuldigten, der durchaus realistisch davon ausgegangen wäre,

dass er mit der Gründung der Limited über die Gründungsagentur alle erforderlichen Maßnahmen getroffen hätte, um mit der Limited arbeiten zu können. Es bestünden keinerlei konkrete Anhaltspunkte, dass er von der Löschung der Limited in irgendeiner Weise vor November 2009 erfahren hätte. Es fehle daher am von der Amtsbeauftragten geltend gemachten Vorsatz, sodass mit einer Einstellung des Verfahrens vorzugehen gewesen wäre.

Gegen diese Entscheidung des Spruchsenates liegt vor eine fristgerechte Berufung des Amtsbeauftragten, in welcher er im Wesentlichen wie folgt ausgeführt hat:

Es widerspreche dem Ergebnis des Beweisverfahrens, dass der Beschuldigte von der Löschung der B-Ltd . vor November 2009 keine Kenntnis gehabt hätte.

Wie aus der Aktenlage hervorgehe, sei die Direktion der B-Ltd . am 28. Februar 2006 vom englischen Handelsregister aufgefordert worden, innerhalb von drei Monaten die Bilanzen und Bücher beim Firmenbuch einzureichen, widrigenfalls die Firma gelöscht werde. Das ist nicht geschehen, sodass die Firma am 13. Juni 2006 im englischen Handelsregister gelöscht und davon die Firma verständigt wurde.

Der Beschuldigte sei Direktor bzw. Geschäftsführer der B-Ltd . und somit über alle Geschäftsabläufe und Firmenänderungen informiert gewesen. Er wäre daher auch für das Führen der Gesellschaft und ihre Vertretung im Innen- und Außenverhältnis verantwortlich.

Er wäre weiters auch für die wahrheitsgemäße Erstellung und fristgerechte Einreichung der Buchhaltung der Steuererklärungen, des Statusberichtes, der Bilanz sowie des Jahresabschlusses verantwortlich gewesen.

Da sich der Beschuldigte in Österreich noch dazu eines steuerlichen Vertreters bediente, wären ihm seine Pflichten jedenfalls bekannt gewesen bzw. sei er gegebenenfalls daran erinnert worden.

Weiters sei zweimal (Dezember 2006 u. Dezember 2007) eine Änderung des Betriebssitzes in Österreich erfolgt, was auch dem zuständigen österreichischen Finanzamt gemeldet wurde. Eine diesbezügliche Meldung an das englische Handelsregister sei aber nicht erfolgt, wodurch der Schluss nahe liege, dass der Beschuldigte von der Löschung der B-Ltd informiert gewesen ist.

Zudem sei es üblich, dass dem englischen "company secretary" ein laufendes Betreuungsgeld zu entrichten ist, wobei diesbezügliche Zahlungen der B-Ltd aber nicht bekannt seien.

Interessant sei auch, dass die B-Ltd . trotz österreichischer Zweigniederlassung im österreichischen Firmenbuch nicht eingetragen wurde, was eben mit der Löschung im englischen Firmenbuch zusammenhängen könnte.

Weiters habe der Beschuldigte die UID-Nummer der gelöschten B-Ltd . auch missbräuchlich für die Geschäfte der am 10. Oktober 2009 neu gegründeten C-GmbH , deren Machthaber der Beschuldigte wiederum gewesen wäre, verwendet. Zudem hätten die B-Ltd . und die C-GmbH dieselbe Betriebsanschrift und das gleiche Geschäftsfeld gehabt und wären im Telefonbuch Herold unter den gemeinsamen Namen B-Ltd&C aufgetreten.

Laut Betriebsprüfung seien die beiden Firmen eng miteinander verflochten gewesen und habe es große Abweichungen bei innergemeinschaftlichen Lieferungen gegeben.

Bezüglich des Lagers wären keine Aufzeichnungen über die Bestände geführt worden.

Zudem sei A im Geschäftsverkehr bereits ab Februar 2007 mit dem Firmenwortlaut C-D aufgetreten (zB Rechnungen, Messeinfo, Telefonbuch)!, obwohl die C-GmbH erst am 10. Oktober 2009 gegründet und dem Finanzamt gemeldet wurde, nachdem eine Anzeige der Wirtschaftskammer erfolgte.

Bemerkenswert sei weiters, dass der Hauptlieferant, die E-GmbH, bereits in den Jahren 2007 bis 2009 die monatlichen Provisionsabrechnungen an A , c/o C, adressierte, obwohl diese erst Ende 2009 gegründet wurde und die B-Ltd . nicht mehr existierte.

Es widerspreche daher der Aktenlage und jeglicher Lebenserfahrung, dass der Beschuldigte als Geschäftsführer über mehr als drei Jahre von der Löschung der B-Ltd . nichts erfahren habe. Vielmehr habe der Beschuldigte die B-Ltd . nach ihrer Löschung missbräuchlich weiterverwendet und sie bewusst mit der C-GmbH vermischt, um Geschäftsabläufe zu seinem eigenen Nutzen in Österreich zu verschleiern. Seine Verantwortung stellte daher eine reine Schutzbehauptung dar und habe deshalb der Spruchsenat eine unrichtige Beweiswürdigung vorgenommen.

Wenn ein Unternehmer wissentlich Vorsteuer für ein nicht mehr existentes Unternehmen geltend macht, bleibe für eine andere Verschuldensform als der des direkten Vorsatzes kein Raum. Es seien daher sowohl in objektiver als auch in subjektiver Hinsicht die Voraussetzungen der §§ 33 Abs. 1 und 33 Abs. 2 lit. a FinStrG erfüllt, weshalb eine entsprechende Bestrafung des A beantragt werde.

Es wird daher eine tat-und schuldangemessene Bestrafung des Beschuldigten beantragt.

In einer Eingabe vom 15. März 2012 führte der Amtsbeauftragte hinsichtlich eines möglichen Motives des Beschuldigten für dessen Handeln aus, dass A möglicherweise aufgrund seiner Vergangenheit (gescheitert als Versicherungsmakler und Vermögensberater, Überschuldung, Verlust des Gewerbescheins, Probleme mit Behörden) den Weg über eine britische Ltd. gewählt habe. Zudem seien die Gründungskosten niedriger, die Haftungsbestimmungen milder und ließe diese Rechtsform aufgrund der schwierigen Überprüfbarkeit auch leichter Manipulationen zu.

Wie den Bescheiden beim Einzelunternehmen [Anmerkung: Die unzulässigerweise ursprünglich bei der B-Ltd . unter der StNr. 91/xxx/1234 veranlagten Umsätze und Gewinne wurden in der Folge korrekterweise bei A als Einzelunternehmer unter der StNr. 94/yyy/2345 erfasst] zu entnehmen sei, sei der steuerliche Vorteil bei der Ltd. nur geringfügig (z.B. 2007: € 5.533,34 zu € 3.664,47), wobei noch die unterschiedlichen Lohnabgaben bzw. Sozialversicherungsabgaben zu berücksichtigen seien.

Bei Vorliegen ordnungsgemäßer Rechnungen hätte grundsätzlich auch der Beschuldigte im Rahmen seines Einzelunternehmens die Möglichkeit, entsprechende Vorsteuern zu lukrieren. Nach Auskunft des zuständigen Prüfers sei der Beschuldigte auf diesen Umstand auch aufmerksam gemacht worden. Eine Berichtigung der Rechnungen sei aber bis dato – aus welchen Gründen auch immer – nicht erfolgt. Die Möglichkeit, dass der Beschuldigte selbst die Vorsteuern lukrieren hätte können und daher auch kein Schaden für die Republik eingetreten sei, spiele aber nach Ansicht des Amtsbeauftragten keine Rolle, da es sich um zwei völlig verschiedene Rechtssubjekte handle (keine Personenidentität). Die B-Ltd . habe daher, obwohl nicht mehr existent, aufgrund von Scheinrechnungen Vorsteuern geltend gemacht, womit § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG verwirklicht worden sei.

Im Zuge der am 13. April 2012 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung führte A zu seinen persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen aus:

Er sei nunmehr Angestellter der C-GmbH und bekomme dort einen monatlichen Gehalt von etwa € 1.350,00 netto monatlich (x14). Gesellschafter dieser GmbH seien sein Bruder und seine Gattin; letztere fungiere auch als Geschäftsführerin. Sie verrichte den Innendienst, er selbst sei im Außendienst tätig. Er habe noch als Sachbezug einen Firmen-PKW für Privatnutzung zur Verfügung.

Der Beschuldigte habe gemeinsam mit seiner Gattin Bankschulden in Höhe von etwa € 50.000,00. Sie wohnten in einer Mietwohnung. An nennenswertem Aktivvermögen gebe es

lediglich die üblichen Versicherungen für seine Altersvorsorge. Er sei im gemeinsamen Haushalt sorgepflichtig für drei Kinder im Alter von 13, 18 und 20 Jahren. Gesundheitlich gehe es ihm gut, ich sei körperlich topfit.

Er sei finanzstrafrechtlich unbescholt, aber wegen begangenem schwerem gewerbsmäßigen Betrug und Teilnahme an einer kriminellen Vereinigung gerichtlich vorbestraft (Landesgericht Salzburg 38 Hv 16/2005w); die Sache wäre ein einmaliger Ausrutscher gewesen, er habe derzeit keine gleichartigen Probleme.

Zur weiteren Aufklärung des Sachverhaltes wurden vom Berufungssenat die mit der gegenständlichen Sache befasst gewesenen Betriebsprüfer und der Steuerberater des Beschuldigten als Zeugen vernommen, wobei im Wesentlichen folgende Angaben gemacht wurden:

ZA, Teamleiter bei der betrieblichen Veranlagung im Finanzamt Salzburg-Stadt, BV 25, das entspricht dem früheren Gruppenleiter in der Betriebsprüfung, welcher in dieser seiner Eigenschaft auch an der Betriebsprüfung betreffend die B-Ltd . Ende 2009 (Prüfungsbeginn 1. Dezember 2009) und an der Besichtigung des Betriebes in St.X teilgenommen hat:

Auf die Frage, ob er bei dieser Betriebsprüfung Hinweise vorgefunden hätte, dass A bereits im Jahre 2006 über die erfolgte Löschung der B-Ltd . Bescheid bewusst habe: Schriftstücke, beispielsweise Aufforderungen, bestimmte Dinge nachzureichen und dergleichen, habe er nicht vorgefunden.

Grundsätzlich seien die Vorschriften im englischen Firmenbuch sehr streng, was landläufig unbekannt zu sein scheint. Man benötige ein registriertes Büro in England, dieses Büro fungiere als Bindeglied zwischen dem Firmenbuch und dem Direktor der Limited. Man müsse dieses Büro auch jährlich bezahlen und habe dort jährliche Jahresberichte und Jahresabschlüsse einzureichen. Steuererklärungen beim britischen Finanzamt müsse man nur dann einreichen, wenn auch eine Betriebsstätte in Großbritannien unterhalten würde. Werden diese Pflichten nicht erfüllt, so werden dem Vernehmen nach hohe Strafen ausgesprochen und – so die Literatur – letztendlich die Löschung vorgenommen. Ob auch eine Androhung der Löschung erfolgt, wisse ich nicht.

Ob sich A auf die Vorhaltung der Betriebsprüfung, wonach eine Löschung der Ltd. stattgefunden hatte, überrascht gezeigt habe, wisse er nicht mehr.

Auf die Löschung der Ltd. seien die Prüfungsorgane durch eine Kontrollmitteilung gestoßen, wonach unter der Firma C-GmbH Geschäfte betrieben wurden, die GmbH als solche noch nicht im österreichischen Firmenbuch eingetragen war, andererseits aber die UID-Nr. der B-Ltd . verwendet wurde, obwohl die Ltd. gelöscht war. Die weiteren Details hätten sie durch Abfragen im englischen Firmenbuch herausgefunden.

Hätte die Ltd. noch weiter existiert, wären die gegenständlichen Vorsteuern nach seiner Erinnerung nach anerkannt worden.

Es wurden auch Körperschaftssteuererklärungen für beschränkt KöSt-pflichtige Steuersubjekte ganz normal beim Finanzamt eingereicht, wenngleich die Ltd. unbeschränkt steuerpflichtig gewesen ist.

ZB, Betriebsprüferin:

Sie habe die B-Ltd . im Jahre 2010 geprüft. Dabei wurde bekannt, dass die Ltd. im britischen Firmenbuch gelöscht war. Es wäre eine internationale Kontrollmitteilung eingetroffen, wonach eine UID-Nummer, welche bei der C-GmbH verwendet wurde, eigentlich zu Ltd. gehörte und die Ltd. gelöscht war.

Sie habe sich zwischenzeitlich auch durch Nachlesen im Internet, Abfrage aus dem britischen Firmenbuch und im Rahmen von Gesprächen mit Kollegen kundig gemacht über das Prozedere vor der Löschung einer Limited. Ihres Wissens fielen für die Unterhaltung eines Subjektes im britischen Firmenbuch Gebühren an und sind Abschlüsse bzw. Bilanzen jährlich dorthin zu senden, wozu man auch aufgefordert wird. Wenn man diese Aufforderung nicht befolge, fielen sehr hohe Strafen an. Letztendlich erfolgt eine Löschung. Aus dieser üblichen Kommunikation des Firmenbuches mit bestimmten Machthabern bei den Ltd. habe sie geschlossen, dass auch A informiert hätte sein müssen. Es gebe in solchen Fällen einen Secretary, einen Agenten und ein oder mehrere Direktoren.

Es wurde nicht überprüft und sie hätte es auch nicht sehen können, ob in den Vorjahren bis 2006 das Betreuungsgeld an die Agency bezahlt worden ist. Sie könnte auch nicht sagen, ob die Bilanzen bzw. Jahresabschlüsse nach England übermittelt worden sind. Ihrer Erinnerung nach habe im Prüfungszeitraum keine Inventur stattgefunden, obwohl ein Warenlager vorhanden war. Sie könnte aber nicht sagen, dass irgendwelche Dinge im Belegwesen gefehlt hätten. Kritikpunkte gab es folgende: Die falsche UID-Nummer, die fehlende Inventur und die Nichtübereinstimmung der zusammenfassenden Meldungen mit den innergemeinschaftlichen Lieferungen laut Buchhaltung, die Aufklärung wäre schwierig gewesen.

Nach Einsichtnahme in den Arbeitsbogen: Der Hauptlieferant, die E-GmbH , habe in den Jahren 2007 bis 2009 die Provisionsabrechnungen betreffend A adressiert an die "C " und an die "B-Ltd ." mit der Anschrift des Beschuldigten bzw. an den A , c/o C und Anschrift des Beschuldigten.

Hinsichtlich der innergemeinschaftlichen Lieferungen und Erwerbe habe es Abstimmungsprobleme gegeben, es wäre aber nicht so gewesen, dass Geschäftsfälle entdeckt wurden, die in der Buchhaltung nicht erfasst worden waren.

Am 2. Oktober 2009 sei laut Firmenbuch die C-GmbH gegründet worden (Gesellschaftsvertrag).

Auf die Frage, ob eine wirtschaftliche Verflechtung zwischen der B-Ltd . und einem Unternehmen, welches unter der Firma " C " aufgetreten ist, festzustellen war: Eine Verbindung wäre insoweit zu erkennen gewesen, als wie oben erwähnt Provisionsabrechnungen an beide gelegt wurden. Es habe aber keine Hinweise gegeben, dass es neben dem Rechenwerk der Ltd. noch ein weiteres Rechenwerk in Zusammenhang mit der wirtschaftlichen Tätigkeit des A gegeben habe.

Dr.F, Wirtschaftstreuhänder:

Er habe in seiner Eigenschaft als Wirtschaftstreuhänder die B-Ltd . von Dezember 2006 bis zum Abschluss der Betriebsprüfung im August 2010 als Steuerberater betreut.

Vor der Betriebsprüfung sei eine allfällige Löschung der Ltd. bei dieser Beratung niemals ein Thema gewesen. Es sollte im Sommer 2009 die Ltd. durch eine gegründete GmbH ersetzt werden und danach die Ltd. gelöscht werden. Aus diesem Plan entstand die C-GmbH , welche am 2. Oktober 2009 beim Notar gegründet wurde. Es sollten von der Ltd. sämtliche

Vermögenswerte an die genannte GmbH verrechnet werden, dazu sei es aber nicht mehr gekommen.

Diese Ltd. sei der erste Fall einer Ltd. gewesen, mit welcher er sich beruflich beschäftigen musste. Er habe es als selbstverständlich angesehen, dass in England keine Steuerpflicht gegeben war, mangels einer Betriebsstätte. Er habe daher den Umständen mit dem britischen Firmenbuch keine besondere Aufmerksamkeit geschenkt. Über den Informationsaustausch innerhalb der Ltd. zwischen dem A und allfälligen anderen Organwaltern habe er keine Information gehabt, sollte es einen solchen gegeben haben. Dass man an das britische Firmenbuch Jahresabschlüsse und dergleichen schicken muss, habe er nicht gewusst. Bei Malta, Schweiz und Kanalinseln wisse er, dass derartige Vorlagen nicht erforderlich sind, wenn deren Gesellschaft dort keine Betriebsstätte hat. Aber Gebühren wollen alle.

Ihm sei eigentlich nicht aufgefallen, dass keine Gebühren an das Firmenbuch in London bezahlt wurden. Es wäre dies auch steuerlich in Österreich nicht absetzbar gewesen.

Es seien in ertragssteuerlicher Hinsicht Erklärungen eingereicht und auch der wirtschaftliche Erfolg einer österreichischen Steuer unterzogen worden.

Der Beschuldigte führte zur Sache aus:

Er halte meine bisherige Verantwortung aufrecht, wonach er bis zur Betriebsprüfung nicht gewusst habe, dass die B-Ltd. im britischen Firmenbuch gelöscht worden ist. Er habe auch nicht gewusst, dass [er] Bilanzen oder Jahresabschlüsse irgendwohin schicken hätten müssen. Das wäre auch kein Problem gewesen, weil [er] sie gehabt habe. Wenn [er] davon gewusst hätte, hätte [er] den Jahresabschluss auch gegebenenfalls jeweils früher liefern können.

Zur Möglichkeit, dass ihm in vielfacher Weise Aufforderungen zugegangen sind, insbesondere auch Gebühren zu zahlen, weil es den wirtschaftlichen Geschehen entsprechen würde, dass die Betreiber der Geschäftsidee "Britische Ltd." für Unternehmer außerhalb Großbritanniens nach Herstellung der juristischen Person auch den finanziellen Erfolg einfordern möchten und daher saftige Gebühren verrechnen und das auch auf geeignete Weise kommunizieren: Seiner Erinnerung nach habe er derartige Aufforderungen zur Bezahlung von Gebühren für das britische Firmenbuch nicht bekommen. Er habe gar nicht daran gedacht, dass hier irgend etwas zu unternehmen wäre, weil sein Geschäft sich in Österreich ergeben habe.

Auf Befragen, ob ich mit der Münchner Agentur nach Gründung der B-Ltd. noch geschäftlichen Kontakt gehabt habe: Die hätten ihm umfangreiche Werbung geschickt, beispielsweise ob ich weitere Büros benötigte oder ob Servicedienste benötigt würden. Das habe ihn aber nicht interessiert. Dieses Werbematerial wäre großteils auf Englisch geschrieben gewesen, was er nicht im Detail durchgelesen habe. Es sei von Telefonbucheintragungen bis zu einer englischen Telefonnummer gegangen, was für ihn nicht relevant gewesen wäre.

Er habe vor der Betriebsprüfung keinerlei Hinweise gehabt, dass die Art und Weise, wie er die UID-Nummer der Ltd. verwendet habe, Probleme schaffen könnte. Den Namen C habe er aus marketingtechnischen Gründen bereits 2007 verwendet, wenngleich die C-GmbH erst 2009 gegründet worden sei, weil dem Kunden ein inhaltlicher Hinweis auf die Geschäftssparte gegeben werden sollte.

Er hätte im Jahre 2007 und 2008 die Investitionen in St.X mit einer Vorsteuer von etwa € 20.000,00 nicht unter dem Namen der Ltd. getätigt, wenn er von der Löschung derselben gewusst hätte.

Die Berichtigung der Rechnungen der Lieferanten sei infolge Arbeitsüberlastung seiner Gattin noch nicht erfolgt.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Laut gegebener, insoweit unstrittiger Aktenlage hat A , aus welchen Motiven auch immer, mit Hilfe einer Münchner Agentur namens Y-GmbH, G, y-Straße, München, Deutschland (Finanzstrafakt des Finanzamtes Salzburg-Stadt, StrNr. 091/2010/00376-001, Bl. 45) am 31. August 2004 die verfahrensgegenständliche B-Ltd . nach britischem Recht gegründet (Satzung, genannter Finanzstrafakt, Bl. 48 ff; Veranlagungsakt StNr. 91/xxx/1234, Dauerakt), wobei auf seinen Antrag hin am selben Tag die Gesellschaft im Companies House, Cardiff, unter der Nummer xxxx registriert wurde (siehe das Certificate of Incorporation of a Private Limited Company, genannter Finanzstrafakt, Bl. 43). Als "Company Secretary" wurde eingetragen eine H-Ltd., HHH, London, United Kingdom, als erster (uns einziger) "Director" (Geschäftsführer, sohin Wahrnehmender der steuerlichen Interessen gegenüber dem österreichischen Fiskus) wurde etabliert der Beschuldigte (Dokumentation des Companies House, Finanzstrafakt, Bl. 45 f).

Diese Gesellschaft wurde in der Folge gemäß [§ 120 BAO](#) am 6. Oktober 2005 dem Finanzamt Salzburg-Stadt gemeldet, wobei vom Beschuldigten mitgeteilt wurde, dass am 1. September 2005 die gewerbliche Tätigkeit aufgenommen worden war und sich der Ort der Geschäftsleitung in xxxxxx (der Wohnanschrift des Beschuldigten), befindet (Veranlagungsakt StNr. 91/xxx/1234, Dauerakt, Fragebogen "Verf 15").

Gemäß [§ 119 Abs. 1 BAO](#) haben Abgabepflichtige bzw. Wahrnehmende deren steuerlichen Interessen (hier: der Beschuldigte als "Director" und 100%iger Eigentümer für die B-Ltd .) 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. insbesondere beispielsweise Abgabenerklärungen, wozu auch Umsatzsteuerjahreserklärungen und Umsatzsteuervoranmeldungen gehören.

Ebenso haben gemäß § 120 Abs. 1 BAO die Abgabepflichtigen bzw. deren Wahrnehmende dem zuständigen Finanzamt *alle Umstände* binnen Monatsfrist (§ 121 BAO) anzuzeigen, die hinsichtlich einer Abgabe vom Einkommen oder Umsatz die persönliche Abgabepflicht begründen, ändern oder beenden. In gleicher Weise ist nach § 120 Abs. 2 leg. cit. die Begründung oder Aufgabe eines gewerblichen Betriebes (einer Betriebsstätte) bzw. einer sonstigen selbständigen Erwerbstätigkeit dem zuständigen Finanzamt anzuzeigen.

Gemäß § 21 Abs. 1 Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 hatte im strafrelevanten Zeitraum ab Beginn seiner unternehmerischen Tätigkeit ein Unternehmer bzw. dessen Wahrender seiner steuerlichen Interessen (hier also A) 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 den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 2 UStG 1994 selbst zu berechnen war. Die Voranmeldung galt als Steuererklärung. Der Unternehmer (der Wahrnehmende) hatte eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Gemäß [§ 21 Abs. 4 UStG 1994](#) wurde der Unternehmer bzw. eine juristische Person wie die B-Ltd . nach Ablauf des Kalenderjahres u.a. zur Umsatzsteuer veranlagt, wobei vom Wahrnehmenden seiner (ihrer) steuerlichen Interessen entsprechende Steuererklärungen abzugeben waren. Diese Steuererklärungen sind gemäß [§ 134 Abs. 1 BAO](#) im Falle der elektronischen Einreichung bis Ende Juni des Folgejahres (Rechtslage ab dem 20. Dezember 2003) einzureichen.

Die Gesellschaft hat im gegenständlichen Fall nun auch tatsächlich eine unternehmerische Tätigkeit aufgenommen und pflichtgemäß der Abgabenbehörde in der Zeit bis Ende Mai 2006 für die Voranmeldungszeiträume September 2005 bis Juni 2006 Umsatzsteuervoranmeldungen übermittelt (Buchungsabfrage zu StNr. 091/xxx/1234 vom 30. März 2012).

Die finanzielle Lage der Gesellschaft war sehr angespannt, zumal die B-Ltd . im Jahre 2005 laut eigenen Steuererklärungen nur Umsätze von € 23.587,09 und einen Gewinn von € 3.841,40 erzielte.

Auffällig ist, dass in der diesbezüglich am 3. August 2007 beim Finanzamt Salzburg-Stadt eingereichten Körperschaftssteuererklärung als Sitz der Ltd. nicht, wie man erwarten würde, die britische Anschrift der Gesellschaft, sondern die Wohnanschrift des A angeben war (genannter Veranlagungsakt, Veranlagung 2005).

Die fehlenden Geldmittel bescherten dem Beschuldigten auch entsprechendes Ungemach:

Nachdem nämlich A als Director der B-Ltd . mit Verfügung vom 28. Februar 2006 durch den Registrar des Companies House wegen laufender Verletzung bestimmter registerrechtlicher Pflichten (insbesondere: die Bezahlung der Gebühren!) die Löschung und Auflösung der Gesellschaft aus dem Firmenbuch nach Ablauf einer dreimonatigen Frist angekündigt worden war ("The REGISTRAR OF COMPANIES gives NOTICE that, unless cause is shown to the contrary, at the expiration of 3 months from the above date the name of B-Ltd . will be struck off the register and the company will be dissolved."), wobei auf bereits auf eine unmittelbare Rechtsfolge dieses Vorganges, nämlich das eintretende Heimfallsrecht der britischen Krone, hingewiesen wurde ("N.B. Upon dissolution all property and rights vested in, or held in trust for, the company are deemed to be bona vacantia, and accordingly will belong to the crown." (Finanzstrafakt Bl. 53), wurde tatsächlich der Name der Gesellschaft am 6. Juni 2006 aus dem Register des Companies House gestrichen und die B-Ltd . mit Kundmachung in der London Gazette vom 13. Juni 2006 aufgelöst (Dokumentation des Registers, Finanzstrafakt Bl. 52).

Ohne Zweifel gehen die britischen Behörden davon aus, dass laut ihren Anordnungen die rechtliche Existenz der britischen Gesellschaft unverzüglich beendet sein soll und sohin deshalb eben das herrenlose Vermögen der Ltd. an die Krone falle. Eine weitere geschäftliche bzw. unternehmerische Tätigkeit der B-Ltd . erschien insoweit denkunmöglich.

Mit dieser Auflösung der B-Ltd . und dem Anheimfallen ihres Vermögens an den britischen Staat (wobei dieser Umstand für sich alleine bei fehlender Durchsetzbarkeit in Bezug auf Wirtschaftsgüter in Österreich fraglich sein und die Annahme von wirtschaftlichem Eigentum rechtfertigen könnte – ein Ignorieren der geänderten Rechtslage durch die Organe der aufgelösten Gesellschaft aber den Tatbestand einer Unterschlagung nach [§ 134 StGB](#) erfüllen könnte) war der Untergang dieser Gesellschaft ohne weiteres Abwicklungsverfahren auch aus österreichischer Sicht anzuerkennen (siehe zur Problematik der Anwendung des britischen Rechtes bspw. *Hristov*, Die Liquidation im Ertragsrecht, Dritter Teil, 2.2.3).

Dabei hat die rechtliche Existenz der B-Ltd . aber (aus österreichischer steuerlicher Sicht) nicht sofort aus Anlass der Auflösung geendet, sondern dann, wenn kein Abwicklungsbedarf mehr vorhanden war, also kein Vermögen mehr vorhanden war und keine Rechtsbeziehungen

mehr zu Gläubigern oder Schuldern bestanden haben (vgl. *Ritz*, BAO⁴, § 79 Tz 11, [betreffend die Löschung einer GmbH] und die dort angeführten Judikate). In diesem Sinne endet auch die Unternehmereigenschaft nicht mit der Auflösung der Gesellschaft und deren Löschung im jeweiligen Firmenbuch, sondern dann, wenn die Tätigkeiten, die das wirtschaftliche Erscheinungsbild des Unternehmens (hier: der B-Ltd.) ausgemacht haben, vollständig abgewickelt waren (vgl. z.B. *Ruppe/Achatz*, UStG⁴, § 2 Tz 142; *Bürgler* in *Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakounig*, UStG-Kommentar (2006) § 2 Rz 131). Vor Beendigung der Unternehmereigenschaft kann der Unternehmer Umsätze tätigen und Vorsteuern aus mehrwertsteuergerechten Rechnungen, die auch zu Umsatzsteuergutschriften führen, geltend machen. Sogar nach der Einstellung der unternehmerischen Tätigkeit kann ein Leistungsbezug noch das Unternehmen betreffen und zum Vorsteuerabzug berechtigen (wiederum *Ruppe/Achatz*, a.a.O.).

Erst danach ist die Steuerrechtssubjektivität nicht mehr vorhanden, eine dann dennoch etwa vorsätzlich vorgenommene Geltendmachung nicht zustehender USt-Gutschriften erfüllte den Tatbestand eines Betruges im Sinne des StGB (vgl. bereits OGH 25. 5. 1993, [14 Os 74/93](#)).

Auch die von der Entscheidung der britischen Behörde betroffenen Organe der Gesellschaft (hier also z.B. A als Director der B-Ltd.) sind ebenfalls verhalten, ihr weiteres Handeln nach dieser auch in Österreich insoweit verbindlichen Anordnung zu richten.

Die beschriebene weit gefasste Regelung über den – solcherart hinausgeschobenen – Zeitpunkt der Beendigung einer Unternehmereigenschaft in Rechtsprechung und Lehre dient dem Rechtsschutz und einer erforderlichen Präzisierung der Rechtsverhältnisse im Sinne der redlichen Unternehmer und der Abgabengläubiger. Den Schutzzweck dieser Regelung überschreiten jedoch unredliche Teilnehmer am Rechts- und Marktgeschehen, beeinträchtigen sie mit ihrem rechtswidrigen Handeln gerade diese Interessen. So soll damit sicherlich nicht die Möglichkeit geschaffen sein, dass jemand als (ehemaliges) Organ einer derartigen Gesellschaft ad infinitum unter Verletzung britischen Gesellschaftsrechtes dadurch, indem er die tatsächliche Rechtslage ignoriert, eine nun unregistrierte "Geister-Limited" auf Dauer in rechtlicher Existenz halten dürfe, wobei er allenfalls noch – fehlende Datenbankvernetzungen ausnützend – die UID-Nummer der gelöschten Ltd. für ein anderes, steuerlich nicht erfasstes Unternehmen verwendet.

Insoweit ist hilfsweise auf eine wirtschaftliche Betrachtungsweise zurückzugreifen und der Sachverhalt als das zu begreifen, was er ist: Demnach waren im gegenständlichen Fall angeblich neue Umsätze der B-Ltd. bzw. ihr gegenüber erbrachte neue Leistungen nach

Ablauf des Zeitpunktes, an dem ein korrekter Geschäftsführer der aufgelösten Gesellschaft anstelle des A das "Tagesgeschäft" der Ltd. in Österreich beendet und sich auf allfällige Abwicklungsmaßnahmen beschränkt hätte, tatsächlich dem Beschuldigten selbst zuzurechnen – unbeschadet des Umstandes, dass zumal infolge der unterbliebenen Anzeige der geänderten Verhältnisse durch den Beschuldigten an den österreichischen Fiskus ein Abwicklungsbedarf und damit die Rechtspersönlichkeit der Gesellschaft noch vorhanden war.

Vorsteuern aus somit gegenüber dem Beschuldigten selbst erbrachten Leistungen waren in Umsatzsteuererklärungen betreffend die B-Ltd . gegenüber der österreichischen Abgabenbehörde nicht geltend zu machen.

Auch betreffend die Voranmeldungszeiträume Juli bis Dezember 2006 hat A für die nunmehr gelöschte B-Ltd . Umsatzsteuervoranmeldungen beim Finanzamt Salzburg-Stadt einreichen lassen, in welchen sämtlich Umsatzsteuergutschriften ausgewiesen waren (genannte Buchungsabfrage).

Eine Anfrage des genannten Finanzamtes vom 14. April 2006 an die B-Ltd ., u.a. die ausländische Registernummer und den Sitzstaat anzugeben, blieb unbeantwortet (genannter Veranlagungsakt, Veranlagung 2006).

Am 30. April 2008 wurde von der durch den Beschuldigten beauftragten Steuerberatungskanzlei betreffend die B-Ltd . beim Finanzamt eine Körperschaftsteuererklärung für 2006 eingereicht, in welcher als "Sitz" der Gesellschaft die Wohnanschrift des Beschuldigten angegeben war. Ebenso wurde ein Jahresabschluss zum 31. Dezember 2006 eingereicht, aus welchem ersichtlich ist, dass die unverändert operativ tätig gebliebene "Geister-Ltd." nur Umsatzerlöse von € 7.252,00 (!) erzielt habe. In keiner Weise wurde auf die während des Jahres 2006 eingetretene Veränderung der Rechtslage der Gesellschaft hingewiesen (Veranlagungsakt, Veranlagung 2006).

Ebenso wurde dem Finanzamt am 30. April 2008 von der Steuerberatungskanzlei elektronisch eine auf Basis der Angaben des Beschuldigten erstellte Umsatzsteuerjahreserklärung für 2006 übermittelt, in welcher als Summe der Zahllasten und Gutschriften für Jänner bis Dezember 2006 antragsgemäß ein Guthaben von € 515,28 ausgewiesen war. Aufgrund einer Berichtigung wurde am 23. Juni 2008 antragsgemäß ein Guthaben von € 4.448,67 festgesetzt (Buchungsabfrage; Aufstellung Erklärungsdaten, Finanzstrafakt Bl. 7).

Tatsächlich waren bei der Berechnung des Jahresbetrages bzw. in dieser geltend gemachten Umsatzsteuergutschrift auch Vorsteuern enthalten aus Rechnungen für Leistungen, welche – siehe oben – nicht mehr an die B-Ltd ., sondern an A als Einzelunternehmer erbracht worden

waren. In freier Beweiswürdigung wird zugunsten für den Beschuldigten angenommen, dass lediglich die Hälfte dieses Betrages auf derartige, nicht der Geister-Ltd. zuzurechnende Vorsteuern entfällt.

Gemäß [§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG](#) macht sich derjenige einer Abgabenhinterziehung schuldig, der vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem obgenannten § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen oder Gutschriften an Umsatzsteuer bewirkt und dies zumindest nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält. Dabei ist gemäß § 33 Abs. 3 lit. b leg.cit. eine Abgabenverkürzung bewirkt, wenn die selbst zu berechnenden Abgaben (hier: die Umsatzsteuervorauszahlung) [bis zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt] nicht entrichtet wird. Derartige nicht bescheidmäßig festzusetzende Gutschriften sind verkürzt, wenn sie zu Unrecht oder zu hoch geltend gemacht werden ([§ 33 Abs. 3 lit. d FinStrG](#)).

Hingegen macht sich derjenige – anstelle von Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG – einer Abgabenhinterziehung gemäß [§ 33 Abs. 1 FinStrG](#) schuldig, wer (zumindest bedingt) vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht im Sinne der obgenannten Bestimmungen die Verkürzung einer Umsatzsteuer bewirkt, indem er beispielsweise als Wahrnehmender der steuerlichen Interessen eines Unternehmers (hier: als Director der B-Ltd.) wesentliche Umstände zur Beendigung der persönlichen Abgabepflicht (hier: die Löschung der Ltd. aus dem britischen Register, die Auflösung der Gesellschaft und den Heimfall ihres Vermögens an die britische Krone) dem zuständigen Finanzamt nicht fristgerecht separat und auch nicht zumindest im Zuge der Einreichung der späteren Voranmeldungen und der Jahressteuererklärungen anzeigt, dafür aber zu Unrecht in den Voranmeldungen und in der Umsatzsteuerjahreserklärung Vorsteuern zum Ansatz bringt, welche tatsächlich beim Einzelunternehmen des Direktors im Falle ordnungsgemäßer Rechnungslegung angefallen wären, sodass das zuständige Finanzamt Salzburg-Stadt antragsgemäß die Umsatzsteuergutschrift um € 2.224,33 zu hoch festsetzt ([§ 33 Abs. 3 lit. c FinStrG](#)).

Gemäß [§ 34 Abs. 1 FinStrG](#) macht sich der fahrlässigen Abgabenverkürzung schuldig, wer die im § 33 Abs. 1 leg.cit. bezeichnete Tat fahrlässig begeht.

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

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

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

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

Gemäß [§ 98 Abs. 3 FinStrG](#) haben die Finanzstrafbehörden unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache erwiesen ist oder nicht. Bleiben Zweifel bestehen, so darf die Tatsache nicht zum Nachteil des Beschuldigten als erwiesen angenommen werden.

Dieser Zweifelsgrundsatz zu Gunsten des Beschuldigten hat auch für die subjektive Tatseite eines strafrelevanten Sachverhaltes zu gelten.

In diesem Sinne ist anzumerken:

Wie der Amtsbeauftragte in seiner Berufung zutreffend ausführt, liegt eine Reihe von Aspekten vor, welche ein zeitnahe und konkretes Wissen des Beschuldigten über den Untergang der verfahrensgegenständlichen B-Ltd . indizieren.

Insbesondere erscheint es sehr wahrscheinlich, dass A schon in Anbetracht der finanziellen Interessen der handelnden Personen bzw. Einrichtungen auch bei persönlichem Desinteresse gleichsam zwangsweise sich mit dem Vorgang befassen musste: Die Einrichtung eines Companies House und die Zurverfügungstellung der Möglichkeit an ein bestimmtes Publikum mit entsprechendem Bedarf, gegen vorerst geringe Einstiegskosten eine willfährige juristische Person (hier: einer Limited) bzw. eine Briefkastenfirma für allerlei Geschäfte zu etablieren, ist kein Akt der Gemeinnützigkeit, sondern wohl ein höchst gewinnorientiertes Handeln, bei welchem die Interessenslage bestimmter "businessmen" bedient wird. Will man aber die Entgelte und Gebühren dafür eintreiben und im Falle deren Nichtbezahlung mit dem Untergang dieser juristischen Person und dem Verlust ihrer Vermögenswerte drohen, muss man – wohl allgemein einsichtig – auf geeignete Weise und leicht fassliche Weise dafür

sorgen, dass derartige Drohungen den säumigen Gesellschafter der Limited auch erreichen. Das Ziel der Verwalter derartiger Register, der Agenten und Berater ist ja nicht, unbekannterweise in einem Firmenbuch eine Registrierung zu löschen, sondern mit dem aktiven Betrieb der Einrichtung Geldmittel zu lukrieren.

Ein zumindest im Verlauf der Zeit erworbener diesbezüglicher Wissensstand des Beschuldigten stünde auch in Einklang mit seinem wirtschaftlichen Verhalten, indem er – wie ausgeführt – letztlich begonnen hat, seine Geschäfte ohne die Verwendung der genannten Briefkastenfirma zu betreiben.

Nicht gänzlich ausgeschlossen werden kann aber auf Basis der – ergänzten – Beweislage dennoch für finanzstrafrechtliche Zwecke – im Zweifel zugunsten des Beschuldigten – auch weiterhin die Möglichkeit, dass A den Vorgängen im Zusammenhang mit der B-Ltd . trotz ihrer Wichtigkeit und entgegen seinen gesellschaftsrechtlichen Pflichten als "Director" und Wahrnehmender der steuerlichen Pflichten dieser Gesellschaft so wenig Aufmerksamkeit gewidmet hat, dass er, obwohl es ihm aufgrund seiner intellektuellen Fähigkeiten ein Leichtes gewesen wäre und – in Anbetracht der Wichtigkeit der Angelegenheit – wohl auch zumutbar gewesen wäre, tatsächlich das Andrängen der diesbezüglichen Agentur und der britischen Behörden vorerst als "Werbematerial" missverstanden hat und auch die nachfolgende behördliche Entscheidung als solche nicht wahrgenommen hat. Ebenfalls hätte er solcherart – weil er keinerlei Anstrengung unternommen hätte, auch nur irgendwelche diesbezüglichen Informationen einzuholen, z.B. durch Anfragen bei der Verwaltung des Companies House, bei der genannten Münchner Agentur, bei dem ihm bekannten britischen Firmenregister (womit er sofort mit der Information konfrontiert gewesen wäre, dass seine B-Ltd . gelöscht worden ist) – auch in der Folge diesbezüglich nichts wahrgenommen, obwohl er wohl in der Folge letztlich mit dem Ausbleiben einer Kommunikation mit den zuvor andrängenden Stellen konfrontiert war (insofern als niemand mehr von ihm Gebühren, Berichte oder dgl. mehr angefordert hat).

Selbst wenn ihm aber die beschriebenen Vorgänge – wider Erwarten – unverständlich geblieben wären, wäre er zumindest verhalten gewesen, Auskünfte bei fachkundigen Personen, bspw. bei den ihn betreuenden Steuerberatungskanzleien, einzuholen. Spätestens bei einer einfachen Recherche durch diese wäre der tatsächliche Sachverhalt zu Tage getreten.

Weil er aber diese ihm aufgetragene, mögliche und zumutbare Sorgfalt nicht eingehalten hat, hat er auch nicht erkannt, dass die B-Ltd . nur mehr eine in Österreich noch

abgabenverfahrensrechtlich abzuwickelnde, im britischen Register längst gelöschte Gesellschaft gewesen ist und die weiteren Handelsgeschäfte unter dieser Firma ihm persönlich zuzurechnen und mehrwertsteuergerechte Rechnungen an ihn zu richten gewesen wären. Ebenso war er aufgrund dieses Sorgfaltsdefizites nicht in der Lage, die ihn betreuende Steuerberatungskanzlei zu ergänzenden Ermittlungen zu veranlassen, weshalb letztendlich in weiterer Folge unrichtige Abgabenerklärungen erstellt und Abgaben in unrichtiger Höhe gemeldet bzw. festgesetzt worden sind.

In Bezug auf die verkürzte Umsatzsteuer für 2006 in Höhe von verbleibend € 2.224,33 hat A somit eine fahrlässige Abgabenverkürzung nach [§ 34 Abs. 1 FinStrG](#) zu verantworten.

Betreffend das Veranlagungsjahr 2007 hat A durch seine Säumigkeiten – nach Einreichung unrichtiger Voranmeldungen – ebenso die Übermittlung unrichtiger Jahressteuererklärungen herbeigeführt.

Am 28. April 2009 wurde daher von der durch den Beschuldigten beauftragten Steuerberatungskanzlei betreffend die B-Ltd . beim Finanzamt eine Körperschaftsteuererklärung für 2007 eingereicht, in welcher als "Sitz" der Gesellschaft "United Kingdom" angegeben war. Ebenso wurde ein Jahresabschluss zum 31. Dezember 2007 eingereicht, aus welchem ersichtlich ist, dass die unverändert und noch weit verstärkt operativ tätig gebliebene "Geister-Ltd." Umsatzerlöse von € 44.242,40 erzielt habe. In keiner Weise wurde auf den Übertrag des Vermögens an die britische Krone der nach britischem Gesellschaftsrecht untergegangenen Gesellschaft hingewiesen (Veranlagungsakt, Veranlagung 2007).

Ebenso wurde dem Finanzamt am 28. April 2009 von der Steuerberatungskanzlei elektronisch eine auf Basis der Angaben des Beschuldigten erstellte Umsatzsteuerjahreserklärung für 2007 übermittelt, in welcher als Summe der Zahllasten und Gutschriften für Jänner bis Dezember 2007 antragsgemäß ein Guthaben von € 12.793,56 ausgewiesen war, welches antragsgemäß am 30. April 2009 festgesetzt wurde (Buchungsabfrage; Aufstellung Erklärungsdaten, Finanzstrafakt Bl. 9).

Tatsächlich resultierte die geltend gemachte Umsatzsteuergutschrift aus Vorsteuern enthalten in Rechnungen für Leistungen, welche – siehe oben – nicht mehr an die B-Ltd ., sondern an A als Einzelunternehmer erbracht worden waren.

Schließt man wiederum im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten nicht aus, dass er zwar gröblichst sorglos, aber nur unbewusst fahrlässig gehandelt hat, hat er lediglich eine

fahrlässige Verkürzung an Umsatzsteuer für 2007 in Höhe von € 12.793,56 nach [§ 34 Abs. 1 FinStrG](#) zu verantworten.

Auch für die Voranmeldungszeiträume Jänner 2008 bis Dezember 2009 wurden Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht, in welchen Guthaben in Höhe von insgesamt € 16.602,07 (Jänner bis Dezember 2008) und ein Überschuss an Guthaben gegenüber Zahllasten in Höhe von € 435,19 (Februar bis Dezember 2009) ausgewiesen waren (Übersichten, Finanzstrafakt Bl. 12 und 14).

Eine Einreichung von Umsatzsteuerjahreserklärungen für die Veranlagungsjahre 2008 und 2009, in welchen derartige Gutschriften ausgewiesen waren, hatte jedoch nicht mehr stattgefunden, weil zwischenzeitlich bereits am 21. September 2009 vom Finanzamt die Löschung der B-Ltd . im Companies House entdeckt bzw. am 1. Dezember 2009 eine Außenprüfung des Finanzamtes Salzburg-Stadt zu ABNr. 225105/09 begonnen worden war (Arbeitsbogen). Eine Festsetzung von Jahresumsatzsteuer für 2008 oder 2009 hat nicht stattgefunden (Buchungsabfrage).

Unterstellt man dem Beschuldigten lediglich eine fahrlässiges Vorgangsweise, liegt betreffend 2008 und 2009 insoweit kein strafrelevantes Verhalten vor.

Hinsichtlich der Strafbemessung ist auszuführen:

Gemäß [§ 21 Abs. 1 und 2 FinStrG](#) ist eine einheitliche Geldstrafe auszusprechen, die jeweils nach der Strafdrohung zu bestimmen ist, welche die höchste Strafe androht. Hängen die zusammentreffenden Strafdrohungen von Wertbeträgen ab, so ist für die einheitliche Geldstrafe die Summe dieser Strafdrohungen maßgeblich.

Gemäß [§ 23 Abs. 1 FinStrG](#) ist die Grundlage für die Strafbemessung die Schuld des Täters.

Gemäß [§ 23 Abs. 2 und 3 FinStrG](#) in der anzuwendenden Fassung 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 berücksichtigen. Die §§ 32 bis 35 StGB gelten sinngemäß.

Gemäß [§ 23 Abs. 4 FinStrG](#) ist bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich nach einem Wertbetrag richtet, die Bemessung der Geldstrafe mit einem ein Zehntel des Höchstmaßes der

angedrohten Geldstrafe unterschreitenden Betrages nur zulässig, wenn besondere Gründe vorliegen.

Gemäß [§ 34 Abs. 4 FinStrG](#) werden fahrlässige Abgabenverkürzungen mit einer Geldstrafe bis zum Einfachen des Verkürzungsbetrages (der ungerechtfertigten Abgabengutschrift) geahndet.

Der vom Gesetzgeber im gegenständlichen Fall angedrohte Strafrahmen beträgt daher bis zu € 15.017,90.

Eine Schadensgutmachung hinsichtlich der verkürzten Umsatzsteuern liegt nicht vor (siehe das Abgabenkonto der B-Ltd.).

Läge ein durchschnittliches Verschulden des A vor, hielten sich die Erschwerungs- und Milderungsgründe die Waage und wäre von einer durchschnittlichen persönlichen und wirtschaftlichen Situation des Beschuldigten auszugehen, wäre also eine Geldstrafe von etwa € 7.500,00 zu verhängen gewesen.

Zu Gunsten des Beschuldigten ist zu bedenken seine finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit und der Umstand, dass das Fehlverhalten ihm insoweit – siehe die Ausführungen des Amtsbeauftragten – keinen wesentlichen steuerlichen Vorteil erbracht hat; erschwerend ist der Umstand, dass dem Beschuldigten ein Fehlverhalten hinsichtlich zweier Veranlagungsjahre vorzuwerfen war.

Zu seinen Lasten geht auch die zu beachtende Generalprävention. Es ist von nicht unwesentlicher Bedeutung, dass die dem österreichischen Fiskus zur Verfügung gestellten Informationen auch der abgabenrechtlichen Realität entsprechen und keine lediglich fiktiven Aspekte in Steuererklärungen abgebildet werden, sodass, wenns schon Sitzgesellschaften wie britische Limited als Steuersubjekte im österreichischen Abgabenrecht Verwendung finden, dabei auch eine ausreichende Sorgfalt der Organe derartiger Gesellschaften in der Erfüllung ihrer abgabenrechtlichen Pflichten an den Tag gelegt wird.

In gesamthafter Abwägung dieser Argumente war der genannte Ausgangswert auf € 5.000,00 zu verringern, wovon aufgrund der umfangreichen Sorgepflichten und der eher bescheidenen finanziellen Lage wie dargestellt Abschläge auf die die spruchgemäße Höhe der Geldstrafe von € 1.500,00, das sind rund 10 % der Strafdrohung, vorzunehmen waren.

Die Voraussetzungen für eine außerordentliche Strafminderung im Sinne des zitierten § 23 Abs. 4 FinStrG liegen jedoch in Anbetracht der Schwere und Dauer der Sorglosigkeit des Beschuldigten nicht vor.

Gleiches gilt auch für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe, wobei aber eine unvorteilhafte wirtschaftliche Situation des Bestraften außer Ansatz zu lassen ist.

Die Verfahrenskosten gründen sich auf die zitierte Gesetzesstelle, wonach pauschal ein Kostenersatz im Ausmaß von 10 % der verhängten Geldstrafe festzusetzen ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, am 13. April 2012