

IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Linz 1 des Bundesfinanzgerichtes hat durch den Vorsitzenden Dr. Richard Tannert, den Richter Dr. Peter Binder und die fachkundigen Laienrichter Dr. Karl Penninger und Christian Nemeth in der Finanzstrafsache gegen A, geb. xxxx, selbständiger Monteur, whft. XXXXX, vertreten durch die Korp Rechtsanwalts GmbH, Thomas Schwanthaler Straße 1, 4770 Andorf, wegen gewerbsmäßiger Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 1 und 2 lit. b, § 38 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 6. August 2018 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates V beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Braunau Ried Schärding als Finanzstrafbehörde vom 19. Oktober 2017, Strafnummer (StrNr.) 041/2015/00226-001, in der Sitzung am 2. April 2019 nach in Abwesenheit des Beschuldigten und eines Vertreters der Verteidigerin, jedoch in Anwesenheit des Amtsbeauftragten Hofrat Dr. Walter Dax, sowie im Beisein der Schriftführerin Marija Schistek-Benischko zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde des Beschuldigten wird teilweise Folge gegeben und das Erkenntnis des Spruchsenates mit Ausnahme des Kostenausspruches dahingehend abgeändert, dass es zu lauten hat wie folgt:

1. A ist schuldig, er hat im Amtsreich des Finanzamtes Braunau Ried Schärding als Abgabepflichtiger im Rahmen seines Einzelunternehmens für Industriemontagen - unter strikter Vermeidung jeglichen Behördenkontakts - absichtlich in den Jahren 2011 bis 2013 unter Verletzung seiner Verpflichtung zur ordnungsgemäßen Führung von dem § 76 EStG 1988 sowie dazu ergangener Verordnungen entsprechenden Lohnkonten betreffend die Lohnzahlungszeiträume Jänner 2011 bis Dezember 2012 eine Verkürzung von Lohnabgaben in Höhe von insgesamt € 33.907,92, nämlich Lohnsteuer in Höhe von € 29.242,32 (monatlich jeweils € 1.218,43), Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen in Höhe von € 4.320,00 (monatlich jeweils € 180,00) und Zuschläge zu letzteren in Höhe von € 345,60 (monatlich € 14,40) bewirkt, indem er bei seiner betriebenen selbstständigen Tätigkeit auch Arbeitnehmer "schwarz" beschäftigte, für welche er keine Lohnkonten führte und keinerlei Lohnabgaben abführte bzw. entrichtete, wobei es ihm darauf angekommen ist, sich durch die wiederkehrende Begehung der Verkürzungen eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen, und hat hiendurch

gewerbsmäßige Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG iVm § 38 Abs. 1 FinStrG idF BGBI I 2010/104 begangen,

weshalb über ihn gemäß §§ 33 Abs. 5, 38 Abs. 1 FinStrG (letzteres idF BGBI I 2010/104) iVm § 21 Abs. 1 bis 3 FinStrG unter Bedachtnahme auf das Straferkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Braunau Ried Schärding als Finanzstrafbehörde vom 8. Mai 2014, StrNr. 041/2012/00345-001, eine **zusätzliche Geldstrafe** in Höhe von

€ 40.000,00

(in Worten: Euro vierzigtausend)

verhängt wird.

2. Das gegen A beim Finanzamt Braunau Ried Schärding unter der StrNr. 041/2015/00226-001 überdies wegen des Verdachtes, er habe bei einer gegenüber den Abgabenbehörden verdunkelten selbständigen Betätigung im Rahmen seines Einzelunternehmens für Industriemontagen gewerbsmäßig auch betreffend die Lohnzahlungszeiträume Jänner bis Dezember 2013 Schwarzarbeiter beschäftigt und solcherart Lohnabgaben gemäß §§ 33 Abs. 2 lit. b, 38 Abs. 1 FinStrG hinterzogen sowie betreffend die Veranlagungsjahre 2012 bis 2014 Umsatzsteuern gemäß §§ 33 Abs. 1, 38 Abs. 1 FinStrG hinterzogen bzw. zu hinterziehen versucht, anhängige Finanzstrafverfahren wird im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten gemäß § 136 Abs. 1 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 Strafverfügung des damaligen Finanzamtes Schärding als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 29. Jänner 1998, Straflistennummer (StrLNr.) 31/1997, zugestellt am 9. Februar 1998, rechtskräftig am 9. März 1998, wurde A als faktischer Geschäftsführer der B-GmbH wegen Hinterziehung der Vorauszahlungen an Umsatzsteuer betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner bis April 1997 in Höhe von insgesamt ATS 53.967,00 (umgerechnet € 3.921,93) gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG schuldig gesprochen und mit einer Geldstrafe von ATS 8.000,00 (umgerechnet € 581,38), Ersatzfreiheitsstrafe vier Tage, belegt. Diese Geldstrafe ist unter der Annahme der Einhaltung einer gewährten Zahlungserleichterung in Raten, zuletzt am 25. Juli 1998, entrichtet worden (Finanzstrafakt des Finanzamtes Braunau Ried Schärding betreffend den Beschuldigten A, Band I, StrLNr. 31/1997).

B. Mit Straferkenntnis des Einzelbeamten des damaligen Finanzamtes Schärding als Finanzstrafbehörde erster Instanz ohne Datum, StrNr. 041/1998/50032-001, zugestellt am 25. Jänner 1999, rechtskräftig am 25. Februar 1999, wurde A wegen begangener Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG mit einer Geldstrafe von ATS 10.000,00 (umgerechnet € 726,73) und für den Fall deren Uneinbringlichkeit mit einer Ersatzfreiheitsstrafe von fünf Tagen bestraft, weil er betreffend die Veranlagungsjahre 1996 und 1997 vorsätzlich keine Umsatz- und Einkommensteuererklärungen eingereicht hatte. Diese Geldstrafe ist unter der Annahme der Einhaltung einer gewährten Zahlungserleichterung in Raten, zuletzt am 20. Juni 1999, entrichtet worden (genannter Finanzstrafakt, Band I, StrNr. 041/1998/50032-001).

C. Mit Berufungsentscheidung des Berufungssenates I bei der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich als damalige Finanzstrafbehörde zweiter Instanz vom 11. Mai 2001, RVXXX, rechtskräftig durch ihre Verkündung an diesem Tage, wurde ein Schulterspruch des Spruchsenates VII beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Schärding als Finanzstrafbehörde erster Instanz bezüglich des Vorwurfs an A einer Hinterziehung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 350.000,00 (€ 25.435,49) betreffend das Veranlagungsjahr 1998 und von Kapitalertragsteuern in Höhe von insgesamt ATS 33.333,00 (€ 2.422,40) betreffend Ausschüttungen im Jahre 1998 nach § 33 Abs. 1 FinStrG, einer Hinterziehung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt ATS 160.417,00 (€ 11.657,96) betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner bis November 1999 nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG, einer Hinterziehung von Lohnabgaben in Höhe von insgesamt ATS 101.500,00 (€ 7.376,29) betreffend Lohnzahlungszeiträume Juni 1998 bis Dezember 1999 nach § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG bestätigt bzw. bezüglich weiterer Lohnabgaben für die Lohnzahlungszeiträume Juni bis Dezember 1998 in Höhe von ATS 5.853,00 (€ 425,35) auf Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG wegen vorsätzlicher Nichtentrichtung bis zum fünften Tag nach Fälligkeit abgemildert und die Geldstrafe gemäß §§ 33 Abs. 5, 49 Abs. 2 iVm § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG mit ATS 180.000,00, umgerechnet € 13.081,11, sowie die Ersatzfreiheitsstrafe gemäß § 20 FinStrG mit acht Wochen neu bemessen. Die Geldstrafe wurde mit Teilzahlungen in den Jahren 2003 bis 2006, zuletzt unter Andrängen der Polizei anlässlich eines drohenden Vollzuges eines Teiles der Ersatzfreiheitsstrafe am 9. August 2006, entrichtet (genannter Finanzstrafakt, Band I, StrNr. 041/2000/00015-001).

D. Mit Urteil des Landesgerichtes Ried im Innkreis als Schöffengericht vom 16. Oktober 2008, GZ. 7 Hv 60/08 y, rechtskräftig am 21. Oktober 2008, wurde A schuldig gesprochen, weil er als Einzelunternehmer bzw. als Geschäftsführer der B-GmbH betreffend die Veranlagungsjahre 1999 [zusätzlich] und 2000 bis 2004 eine Hinterziehung an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt (teilweise umgerechnet) € 349.609,04 (1999: € 98.663,34 + 2000: € 62.099,90 + 2001: € 64.845,63 + 2002: € 60.000,00 + 2003: € 60.000,00 + 2004: € 4.000,00) nach § 33 Abs. 1 FinStrG, betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner bis Dezember 2015 eine Hinterziehung [von Vorauszahlungen] an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 4.000,00 nach § 33 Abs. 2

lit. a FinStrG [im Urteil fälschlich: § 33 Abs. 1 FinStrG], als Abgabepflichtiger betreffend die Veranlagungsjahre 2000 bis 2004 eine Hinterziehung an Einkommensteuer in Höhe von insgesamt € 18.028,91 (2000: € 3.438,88 + 2001: € 4.397,43 + 2002: € 4.000,00 + 2003: € 3.711,88 + 2004: € 2.480,72) nach § 33 Abs. 1 FinStrG, sowie als Geschäftsführer der genannten GmbH betreffend die Veranlagungsjahre 1999 bis 2003 eine Hinterziehung an Körperschaftsteuer in Höhe von insgesamt € 92.478,23 (1999: € 12.273,09 + 2000: € 20.102,57 + 2001: € 20.102,57 + 2002: € 20.000,00 + 2003: € 20.000,00) nach § 33 Abs. 1 FinStrG und betreffend Ausschüttungen während der Jahre 1999 bis 2003 eine Hinterziehung an Kapitalertragsteuern in Höhe von insgesamt € 132.617,10 (1999: € 53.200,00 + 2000: 19.708,55 + 2001: 19.708,55 + 2002: € 20.000,00 + 2003: € 20.000,00) ebenfalls nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen hat, und über ihn bei einem Strafrahmen von € 1.193.466,56 eine Geldstrafe von lediglich € 100.000,00 (8,38 % des Strafrahmens) und für den Fall deren Uneinbringlichkeit gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von zehn Monaten verhängt (Finanzstrafakt des Finanzamtes Braunau Ried Schärding betreffend den Beschuldigten A, Band II, Bl. 14 ff).

Dem Strafurteil liegt zugrunde, dass A 1998 gemeinsam mit seiner damaligen Lebensgefährtin die in Liquidation befindliche "C-GmbH" in X erworben hatte, welche in die "B-GmbH" unbenannt wurde. Der Sitz der GmbH wurde an die Wohnanschrift des Beschuldigten in XX verlegt. Neuer Gegenstand des Unternehmens wurde die Ausführung von Industriemontagen, insbesondere die Montage von Hochregalen und der Handel von Waren aller Art, neuer Geschäftsführer wurde A. Seit 1996 hatte der Genannte als Subunternehmer für diverse Baufirmen derartige Montageleistungen sowohl im eigenen Namen ("AA") als auch unter der Firma der genannten GmbH, aber auch unter dem Namen dritter Personen erbracht. Obwohl er beträchtliche Umsätze erzielte und das Finanzamt Schärding Zwangsstrafen androhte, übermittelte A der Abgabenbehörde keine Umsatzsteuervoranmeldungen, entrichtete keinerlei Vorauszahlungen an Umsatzsteuer und übermittelte auch keine Jahressteuererklärungen und Jahresabschlüsse. Den Organen des Finanzamtes hatte er vielmehr erklärt, keine Geschäftstätigkeit mehr auszuüben und lediglich nur noch als unselbständiger Angestellter zu arbeiten, wobei sein Einkommen unter der Geringfügigkeitsgrenze liege (genannter Finanzstrafakt, Band II, Bl. 17 f).

E. Mit Beschluss des Landesgerichtes Ried im Innkreis vom 7. Jänner 2009 wurde dem Bestrafen die Bezahlung der Geldstrafe in 59 monatlichen Raten á € 1.667,00 + 1 Rate á € 1547,00, beginnend ab dem 1. Februar 2009, gewährt (genannter Finanzstrafakt, Band II, Bl. 21 f). Tatsächlich wurden diese Strafraten von A für Februar 2009 bis Oktober 2011 in Höhe von jeweils € 1.667,00 auch großteils zeitgerecht und in wenigen Fällen leicht verspätet mittels Barzahlung beglichen (Finanzstrafakt des Finanzamtes Braunau Ried Schärding betreffend den Beschuldigten A, Band III, Ablichtung Zahlungsbelege LG, Bl. 1 bis 37).

Am 11. November 2011 findet sich folgender Aktenvermerk der Geschäftsstelle des Landesgerichtes: "Der Verurteilte gibt an, dzt. etwas in Zahlungsschwierigkeiten zu

sein, da sein Vater verstorben sei und er die Kosten für das Begräbnis zu tragen habe. Seine Gattin hätte nächste Woche Entbindungstermin und würden nun ziemliche Ausgaben auf ihn zukommen. Er werde sich bemühen, im Dez. wieder pünktlich zu bezahlen." (Finanzstrafakt III, Ablichtung Zahlungsbelege LG, Bl. 37).

Tatsächlich hat er am 19. Dezember 2011 auch die Rate für Dezember 2011 in Höhe von € 1.667,00 entrichtet (Finanzstrafakt III, Ablichtung Zahlungsbelege LG, Bl. 39).

In weiterer Folge blieben geordnete Ratenzahlungen aus: Am 27. Februar 2012 entrichtete der Bestrafte die Rate für März 2012 in Höhe von € 1.700,00; am 20. April 2012 bezahlte er die Rate für April 2012 in Höhe von € 1.700,00 (Finanzstrafakt III, Ablichtung Zahlungsbelege LG, Bl. 41, 43).

Am 16. Mai 2012 hat A in der zuständigen Strafabteilung des Landesgerichtes Ried im Innkreis angerufen und mitgeteilt, dass er am kommenden Montag einen Privatkursantrag stellen werde. Er werde in diesem Monat noch die Rate in Höhe von € 1.700,00 überweisen; für die kommenden zwei Monate ersuche er um Aufschub, was ihm vom zuständigen Richter auch bewilligt wurde. Am 25. Mai 2012 hat er tatsächlich noch die Rate für Mai 2012 in Höhe von € 1.700,00 bezahlt (Finanzstrafakt III, Ablichtung Zahlungsbelege LG; Bl. 43, 45).

Tatsächlich ist über das Vermögen des A mit Beschluss des Bezirksgerichtes Schärding vom 19. Juni 2012 zu GZ. qqqq ein Schuldenregulierungsverfahren eröffnet worden, wobei ihm die Eigenverwaltung entzogen worden war. Mit Beschluss vom 29. Oktober 2012 ist dieses Verfahren wieder aufgehoben worden, wobei der Genannte zur Begleichung von fünf jährlichen Teilquoten zu je 1%, beginnend ab dem 2. November 2013 verpflichtet wurde. Bereits die erste Rate an die Abgabenbehörde wurde nicht entrichtet (Insolvenzakt des Finanzamtes Braunau Ried Schärding betreffend A).

In der Folge scheint ihm eine Zahlung in monatlichen Raten zu € 500,00 gewährt worden zu sein. So vermochte A noch am 6. September 2012 eine Monatsrate für September 2012 in Höhe und am 20. September 2012 für Oktober 2012 in Höhe von jeweils € 500,00 zu bezahlen. Dann zahlte er noch am 25. Oktober 2012 für November und Dezember 2012 € 1.000,00 (Finanzstrafakt III, Ablichtung Zahlungsbelege LG, Bl. 47 f, 51).

In den kopierten Unterlagen des Landesgerichtes findet sich folgender unvollständiger Aktenvermerk der zuständigen Strafabteilung vom 14. Jänner 2013: "Der Verurteilte teilt fm. [fernmündlich] mit, bezügl. Einhaltung der Ratenzahlung sei er in großen Schwierigkeiten. Dzt. habe er in seiner tschechischen Firma keine Aufträge bzw. Arbeit und daher auch kein Einkommen. Weiters sei sein Kompagnon mit 52 Jahren verstorben, das Finanzamt habe schon wieder eine Überprüfung seiner Firma und auch drei weiterer Firmen, an denen er" [zu ergänzen wohl mit "beteiligt sei, begonnen"]. Angeordnet wurde, dass die Ratenhöhe ab nun wieder € 1.700,00 betragen müsse (Finanzstrafakt III, Ablichtung Zahlungsbelege LG, Bl. 51 und 53; Bl. 52 fehlt).

Am 1. Februar 2013 hat A die Rate für Jänner 2013 in Höhe von € 1.700,00 entrichtet. Zwar hat der Genannte dem Vollzugsgericht noch am 14. März 2013 mitgeteilt,

dass ab jetzt die exekutive Einbringung wieder möglich sei und am 18. März 2013 noch die Monatsrate für Februar 2013 in Höhe von € 1.700,00 bezahlt (obgenannter Finanzstrafakt III, Ablichtung Zahlungsbelege LG, Bl. 53, 55), weitere Ratenzahlungen sind nicht erfolgt. Mit Verfügung vom 10. Jänner 2014 wurde daher die Erbringung gemeinnütziger Leistungen des Bestraften in die Wege geleitet (Finanzstrafakt III, Ablichtung Zahlungsbelege LG, gerichtliche Anordnung).

Im Ergebnis hat also A folgende Teilzahlungen für seine gerichtliche Geldstrafe geleistet:

2009	€ 16.670,00
2010	€ 20.071,00
2011	€ 18.377,00
2012	€ 7.100,00
2013	€ 3.400,00
2014	€ 0,00

Die Ratenzahlungen erfolgten sämtlich in Form von Bareinzahlungen auf dem PSK-Konto des Landesgerichtes (Finanzstrafakt III, Ablichtung Zahlungsbelege LG).

F. Mit Erkenntnis des Spruchsenates VII beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Braunau Ried Schärding als Finanzstrafbehörde vom 23. Juli 2014 [irrtümlich datiert mit 8. Mai 2014], StrNr. 041/2012/00345-001, zugestellt am 25. Mai 2016, rechtskräftig am 25. Juni 2016, wurde A schuldig gesprochen, weil er

im Amtsbereich des Finanzamtes Braunau Ried Schärding als Abgabepflichtiger vorsätzlich

a) unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht [tatsächlich seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht] betreffend die Veranlagungsjahre 2010 und 2011 eine Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von € 10.414,41 (2010: € 6.736,07 + 2011: € 3.678,34) und betreffend die Veranlagungsjahre 2009 bis 2011 eine Verkürzung an Einkommensteuer in Höhe von insgesamt € 87.925,46 (2009: € 54.145,98 + 2010: € 26.189,48 + 2011: € 7.590,00) bewirkt (Einkommensteuer 2009) bzw. zu bewirken versucht hat, indem er betreffend das Veranlagungsjahr 2009 die Einreichung von Steuererklärungen unterlassen hat [ergänze laut Aktenlage: mit dem Tatplan, dass die Abgaben - bei bekanntem Abgabenanspruch - im Schätzungswege mit € 0,00 festgesetzt werden sollten, was auch geschehen ist (Einkommensteuer 2009)], und betreffend die Veranlagungsjahre 2010 und 2011 [die Einreichung unrichtiger Steuererklärungen durch seinen Masseverwalter anlasst hat, wodurch die Umsatz- und Einkommensteuern ebenfalls mit € 0,00 festgesetzt werden sollten], wobei es aber beim bloßen Versuch geblieben ist, [und es ihm dabei darauf angekommen ist, sich durch eine wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen], sowie

b) unter Verletzung seiner Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 entsprechenden Voranmeldungen betreffend die Voranmeldungszeiträume Juni [eigentlich: Jänner] bis September 2012 [die Einreichung der Erklärungen wurde unterlassen] eine Verkürzung [von Vorauszahlungen] an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 1.483,50 bewirkt hat, indem er die Zahllasten nicht zu den Fälligkeitstagen entrichtete [bzw. deren Entrichtung durch den Masseverwalter nicht veranlasste].

Er hat hiedurch vollendete (2009) bzw. versuchte (2010 und 2011) gewerbsmäßige Abgabenhinterziehungen nach §§ 33 Abs. 1, 38 Abs. 1 FinStrG idFd BGBI I 2010/104 [Fakten Pkt. a)] und Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG [Fakten Pkt. b)] begangen, weshalb über ihn gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG, § 38 Abs. 1 FinStrG idFd BGBI I 2010/104 iVm § 21 [Abs. 1 und 2] FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 250.000,00 und gemäß § 20 FinStrG für den Fall deren Uneinbringlichkeit eine Ersatzfreiheitsstrafe von drei Monaten verhängt worden ist (Finanzstrafakt II, Bl.155 ff).

Der Entscheidung legte der Spruchsenat folgende Feststellungen zugrunde:

Der Beschuldigte sei verheiratet und wäre für seine nicht berufstätige Ehegattin und für zwei Kinder im Alter von 2 und 5 Jahren sorgepflichtig. Als Angestellter [bei B, Wien] verfüge er über ein monatliches Nettoeinkommen von etwa € 1.400,00. Er habe kein nennenswertes Vermögen und Schulden in Höhe von etwa € 1,7 Millionen [Stand zum Zeitpunkt der mündlichen Verhandlung am 23. Juli 2014].

In den Jahren 2009 bis 2013 hat der Beschuldigte für diverse Baufirmen und andere Besteller Montageleistungen erbracht, wobei er aber trotz Kenntnis der ihn treffenden abgabenrechtlichen Pflichten für die Veranlagungsjahre 2009 bis 2011 keine Steuererklärungen und für die Voranmeldungszeiträume Juni bis September 2005 [gemeint: 2012] keine Voranmeldungen einreichte. Am 19. Juni 2012 ist über sein Vermögen ein Schuldenregulierungsverfahren eröffnet worden. Die [damalige] Masseverwalterin [ident mit der nunmehrigen Verteidigerin] hat [ergänze wohl: nach den Angaben des Gemeinschuldners] betreffend 2010 und 2011 [für den Beschuldigten] Steuererklärungen in Papierform bei der Abgabenbehörde eingereicht, in denen sowohl die Umsätze als auch die Einkünfte mit Null eingetragen waren [Finanzstrafakt Bl. II, Bl. 24 ff]. Zu einer zu niedrigen Festsetzung ist es aber aufgrund der Ergebnisse einer Außenprüfung nicht mehr gekommen.

Dem Milderungsgrund des abgelegten Geständnisses maß der Spruchsenat keine besondere Bedeutung zu, weil der gesamte Sachverhalt ja im Zuge der Außenprüfung entdeckt worden sei und der Beschuldigte nicht wesentlich zur Wahrheitsfindung beigetragen habe. Es bedürfe in Anbetracht der Mehrzahl der einschlägigen Abstrafungen und der Mehrzahl der Finanzvergehen bei der Persönlichkeit des Beschuldigten einer "drakonischen" Bestrafung (Finanzstrafakt II, Bl. 163 verso ff).

G.1. Bezuglich der vom Spruchsenat in seiner Entscheidung vom 23. Juli 2014 erwähnten Außenprüfung, angeordnet nach § 99 Abs. 2 FinStrG, Prüfungsbeginn 6. Oktober 2012 (Finanzstrafakt II, Bl. 67), findet sich ein ausführlicher Bericht zu

ABNr1 im Finanzstrafakt II, Bl. 65 ff: Demnach haben umfangreiche Ermittlungen des Prüfers mit Unterstützung durch die Finanzpolizei, Auswertung zweier Bankkonten nach finanzstrafbehördlicher Öffnung (Finanzstrafakt II, Bl. 52 ff) ergeben, dass der Unternehmer A umsatzsteuerfreie Bauleistungen laut bekanntgewordener Rechnungslegung (samt Zahlungseingang) erbracht hatte wie folgt: 2009 € 167.838,50 (an die D-GmbH € 162.260,50 und an die E-AG € 5.578,00) + 2010 € 75.462,98 (an die D-GmbH € 39.846,50, an die F-GmbH € 16.409,28 und an die G-GmbH € 19.207,20) + 2011 € 43.753,74 (an die H-GmbH € 10.188,00, an die E-AG € 1.200,00, an die F-GmbH € 31.965,74, an die G-GmbH € 400,00) + 2012 € 54.154,10 (an die F-GmbH € 51.594,10, an die IX € 2.560,00).

Weitere Umsätze laut festgestellter Zahlungseingänge in Verbindung mit vom Beschuldigten gelegten Rechnungen wurden vom Prüfer umsatzsteuerpflichtig behandelt: 2009 € 34.535,95 + 2010 € 14.576,80 + 2011 € 8.000,00 + 01-09/2012 € 2.000,00 (Zusammenstellung, Finanzstrafakt II, Bl. 75, 82 bis 90).

Daneben wurden noch weitere Zahlungseingänge aus weiteren Umsätzen des Beschuldigten auf den ausgewerteten beiden Bankkonten festgestellt, welche sich nicht aus den von den Geschäftspartnern zur Verfügung gestellten Rechnungen ableiten ließen: 2009 € 450,00 + 2010 € 17.924,28 + 2011 € 11.470,00 + 01-09/2012 € 4.701,00 (Aufstellung, Finanzstrafakt II, Bl. 76 verso).

Die letzte solcherart verwertete Rechnung trägt das Datum 6. September 2012 (Finanzstrafakt II, Bl. 83 verso).

G.2. Zusätzlich zu diesen nachgewiesenen Umsätzen von netto € 202.749,45 (2009) + € 104.976,68 (2010) + € 61.312,07 (2011) + € 60.071,60 (01-09/2012) wurden vom Prüfer noch grifweise zur Sicherheit 10 % des festgestellten Bruttoumsatzes hinzugeschätzt, heruntergerechnet auf netto: € 17.500,00 (2009) + € 9.166,67 (2010) + € 5.833,33 (2011) + € 5.000,00 (01-09/2012) (Finanzstrafakt II, Bl. 77). - Dies deswegen, weil Rechnungsnummern [in einem Fall] mehrfach vergeben worden waren, Bankeingänge festgestellt worden waren, für welche keine Rechnungen existierten [vermutlich: einsichtig gemacht werden konnten], auf den Bankeingängen aber auf Rechnungsnummern verwiesen wurde, die Zahlungen "(Überweisungen)" der Geldstrafarten auf keinem Konto ersichtlich waren, weshalb der Prüfer noch weitere Kontoverbindungen vermutete [Anmerkung: Die Zahlungen waren Bareinzahlungen, siehe Pkt. E.], sowie weil auch die Unterhaltszahlungen für die Ehegattin und die Kinder von monatlich € 1.000,00 nicht nachvollzogen werden konnten, was auch auf ein weiteres, unbekanntes Bankkonto hinweise (genannter Bericht, Tz. 5, "Zuschätzung", Finanzstrafakt II, Bl. 69).

Von Seite der Finanzstrafbehörde wurden auch diese Zuschätzungen als finanzstrafrechtlich relevant erachtet (siehe die Bescheidausdrucke USt 2010 und 2011, Finanzstrafakt II, Bl. 104 und 107).

Ohne Ansatz dieser Zuschätzungen hätte sich für die Voranmeldungszeiträume Jänner bis September 2012 eine Umsatzsteuer von insgesamt € 1.005,97 ergeben (€ 60.071,60

abzüglich der steuerfreien Bauleistungen von € 54.154,10 ergibt € 5.917,50; davon 20% = € 1.183,50, abzüglich geschätzter Vorsteuer 15%, somit also € 1.005,97). Dieser Betrag hochgerechnet auf 12 Monate ergäbe € 1.341,29.

G.3. Die solcherart aus der Sicht des Bundesfinanzgerichtes nachgewiesenen Bruttoeinnahmen haben betragen € 209.731,64 (2009) + € 110.879,42 (2010) + € 64.823,74 (2011) + € 61.255,10 (01-09/2012).

Umsatzsteueransprüche des Fiskus sind davon nicht als Betriebsausgabe abzuziehen, weil der Beschuldigte nach seinem Tatplan gar nicht damit gerechnet hat, solche bezahlen zu müssen. Zur Berücksichtigung der vom Beschuldigten zu tragenden hohen KFZ-Kosten und Nächtigungskosten aufgrund der großen Distanzen zu seinen Einsatzorten wurden 25 % der Nettoumsätze als Betriebsausgaben abgezogen (Ergänzung zu Pkt. 7 Besprechungsprogramm, Finanzstrafakt II, Bl. 79). Übernimmt man solches für Zwecke des Finanzstrafverfahrens, sind von den obigen Einnahmen "sonstige Betriebsausgaben abzuziehen wie folgt: -€ 50.687,36 (2009) + -€ 26.244,17 (2010) + -€ 15.328,02 (2011) + -€ 15.017,90 (01-09/2012).

Obwohl der Prüfer angekündigt hatte, Fremdleistungen nur unter Nachweis im Sinne des § 162 Bundesabgabenordnung (BAO) gelten lassen zu wollen (Bericht Tz. 6, Finanzstrafakt II, Bl. 69), wurden solche zu Gunsten für den Beschuldigten doch bei der Berechnung des Betriebsgewinnes zum Abzug gebracht, - offenkundig, weil solche noch nachgewiesen wurden: -€ 38.467,50 (2009) + -€ 10.474,40 (2010) + -€ 16.446,80 (2011). Für 2012 wurden keine Fremdleistungen nachgewiesen.

Die solcherart zu errechnenden Gewinne des Beschuldigten aus seinem Gewerbebetrieb betragen € 120.576,78 (2009) + € 74.160,85 (2010) + € 33.048,92 (2011) + € 46.237,20 (01-09/2012). Hochgerechnet auf ein ganzes Jahr ergäbe sich für 2012 ein Gewinn von € 61.649,60. Bei diesen Beträgen sind jedoch getätigte Lohnzahlungen des Beschuldigten noch nicht berücksichtigt.

Aus der Höhe der festgestellten Umsätze hat der Prüfer abgeleitet, dass der Beschuldigte seine Arbeiten zur Erbringung der Aufträge nicht alleine verrichtet hat. Er wies darauf hin, dass A selbst bei seiner Einvernahme am 27. Dezember 2012 zu Protokoll gegeben habe, dass mit den ausbezahlten Geldern Überstunden bezahlt worden seien (Protokoll, Finanzstrafakt II, Bl. 63 verso).

H. Mit nach in seiner Abwesenheit durchgeföhrter mündlicher Verhandlung gefällitem Straferkenntnis des Spruchsenates V beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Braunau Ried Schärding als Finanzstrafbehörde vom 19. Oktober 2017, StrNr. 041/2015/00226-001, zugestellt am 9. Juli 2018, wurde A nunmehr vorgeworfen, er habe im Amtsbereich des Finanzamtes Braunau Ried Schärding als Abgabe- [bzw. Abfuhr-]pflichtiger im Rahmen seines Einzelunternehmens (Regalmontagen) vorsätzlich a) unter Verletzung seiner Verpflichtung zur ordnungsgemäßen Führung von dem § 76 des Einkommensteuergesetzes [EStG] 1988 sowie der dazu ergangenen Verordnungen

entsprechenden Lohnkonten betreffend die Lohnzahlungszeiträume Jänner 2011 bis Dezember 2013 eine Verkürzung an Lohnsteuer in Höhe von insgesamt € 43.863,84 (pro Monat jeweils € 1.218,43), an Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen in Höhe von insgesamt € 6.480,00 (pro Monat jeweils € 180,00) und an Zuschlägen zu letzteren in Höhe von insgesamt € 518,40 (pro Monat jeweils € 14,40) bewirkt, sowie

b) unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen "Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht betreffend die Veranlagungsjahre 2012 bis 2014 eine Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 45.516,50 (2012: € 8.516,50 + 2013: € 30.000,00 + 2014: € 7.000,00) zu bewirken versucht, indem er keine Umsatzsteuerjahreserklärungen abgegeben habe,

[ergänze aus den Feststellungen: wobei es ihm dabei jeweils darauf angekommen sei, sich durch eine wiederkehrende Begehung einen nicht bloß geringfügigen fortlaufenden abgabenrechtlichen Vorteil zu verschaffen,]

und hiedurch gewerbsmäßige Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG, § 38 Abs. 1 FinStrG idFd BGBI I 2015/163 [Fakten Pkt. a)] und versuchte gewerbsmäßige Abgabenhinterziehungen nach §§ 33 Abs. 1, 13 FinStrG, § 38 Abs. 1 FinStrG idFd BGBI I 2015/163 [Fakten Pkt. b)] begangen,

weshalb über ihn gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG, § 38 Abs. 2 [richtig: Abs. 1] FinStrG idFd BGBI I 2015/163, iVm § 21 [Abs. 1 und 2] FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 200.000,00 und gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von drei Monaten verhängt worden ist.

Seiner nunmehrigen Entscheidung legte der Spruchsenat folgende Feststellungen zugrunde:

Der nun 55 Jahre alte Beschuldigte sei verheiratet. Er sei für zwei Kinder sorgepflichtig. Über die Einkommens- und Vermögensverhältnisse seiner Ehegattin sei nichts bekannt. Aktenkundiges Vermögen liege nicht vor. Es bestünden erhebliche Verbindlichkeiten, insbesondere gegenüber den Abgabenbehörden, deren genaue Höhe nicht festgestellt werden könne. Der Beschuldigte gebe an, seinen gewöhnlichen Aufenthalt in der Slowakei zu haben. Genaueres dazu sei ebenfalls nicht bekannt. Unternehmensgegenstand seien Montageleistungen, insbesondere der Einbau von Hochregalen. Der Beschuldigte sei darüber hinaus "per" [ab] 26. November 2013 bei B, XXXB, als Monteur gemeldet. Dabei habe zunächst für 20 Stunden Arbeitsleistung pro Woche den Monatsbruttolohn von € 943,40, ab 1. März 2014 für 15 Stunden Arbeitsleistung pro Woche € 725,95 bezogen.

Von 2011 bis 2013 sei der Beschuldigte unter der Unternehmensbezeichnung AA1 in XX für verschiedene Unternehmungen tätig gewesen. Seine Montageleistungen habe er nicht alleine durchgeführt, sondern dabei auch unselbstständig erwerbstätige Arbeitskräfte beschäftigt. Es wären dies im Durchschnitt zumindest zwei Arbeitskräfte gewesen, wobei für diese ein Stundenlohn von zumindest € 12,00 vereinbart gewesen wäre. In Summe wären von diesen durchschnittlich zwei Arbeitskräften jeweils 2.000 Stunden jährlich an

Arbeitsleistung erbracht worden. Im gesamten Zeitraum habe der Beschuldigte keine Lohnkonten geführt und auch keine Lohnabgaben gemeldet.

Dem Beschuldigten sei es bewusst gewesen, dass er durch seine Vorgangsweise eine Verkürzung von Lohnsteuern, Dienstgeberbeiträgen und Zuschlägen zu diesen bewirken werde. Er habe dabei überdies mit der Absicht gehandelt, sich durch die wiederkehrende Begehung dieser Taten einen nicht bloß geringfügigen fortlaufenden abgabenrechtlichen Vorteil zu verschaffen, wobei er auch bereits mehr als zwei solche Taten begangen habe.

Der Beschuldigte sei in seinem Unternehmen für die steuerlichen Belange allein verantwortlich gewesen. In den Jahren 2012 bis 2014 habe er es unterlassen, Voranmeldungen abzugeben; [betrifft diese Veranlagungsjahre] habe er bezüglich der Umsatzsteuer auch keine Jahressteuererklärungen [bei der zuständigen Abgabenbehörde] eingebracht, obwohl er im gesamten Zeitraum unternehmerisch tätig gewesen sei und obwohl Umsatzsteuerzahllasten entstanden seien. Aufgrund der Untätigkeit des Beschuldigten sei die Umsatzsteuer im Schätzungswege festgesetzt worden, und zwar für 2012 mit € 10.000,00 (Bescheid vom 12. November 2014), für 2013 mit € 30.000,00 (Bescheid vom 12. Dezember 2014) und für 2014 mit € 7.000,00 (Bescheid vom 8. Februar 2016). A habe sich bewusst entschieden, seinen ihm bekannten abgabenrechtlichen Pflichten nicht zu entsprechen, weil er diese Umsatzsteuern verkürzen wollte. Infolge der Schätzungen sei es beim bloßen Versuch geblieben. Der Beschuldigte habe hinsichtlich der Umsatzsteuerverkürzung ebenfalls mit der Absicht gehandelt, sich durch die wiederkehrende Begehung dieser Taten einen nicht bloß geringfügigen fortlaufenden abgabenrechtlichen Vorteil zu verschaffen, wobei er auch bereits mehr als zwei solche Taten begangen habe und auch wegen mehr als einer solchen Tat bereits abgestraft worden sei.

Bei seiner Beweiswürdigung stützt sich der Spruchsenat auf die Feststellungen einer GPLA-Prüfung vom 27. März 2015 zu ABNr2 [Finanzstrafakt betreffend den Beschuldigten, Band III, Bl. 12 ff]. Demnach wären im Einkommensteuerverfahren Löhne als Aufwand in Abzug gebracht worden [siehe jedoch oben Pkt. G.3.]. Dies bedeute also, dass der Beschuldigte Arbeitnehmer beschäftigt habe, wofür auch die Feststellungen der Finanzpolizei [welche?] und die Erhebungsergebnisse anderer Finanzämter sprächen. Der Umfang der Arbeitsaufträge wäre von ihm nicht alleine zu bewältigen gewesen. Der Beschuldigte habe jährlichen Raten von € 20.000,00 als Teilzahlung für eine über ihn verhängte Strafe bezahlt [siehe jedoch oben Pkt. E.]. Außerdem musste er auch den Lebensunterhalt für sich und seine Kinder bestreiten. Es läge auf der Hand, dass ein derartiges Unterfangen mit den bekannt gegebenen Einkünften aus unselbständiger Tätigkeit nicht möglich gewesen ist. Schließlich hätten die durchgeführten Erhebungen auch ergeben, dass der Beschuldigte unter der Bezeichnung AA1 mehrfach Rechnungen ausgestellt habe (genannter Finanzstrafakt III, Bl. 77 ff [gemeint wohl: Bl. 47 ff]). Es sei also hervorgekommen, dass er nicht nur unselbständig erwerbstätig gewesen wäre. Eine exakte Feststellung wäre für die Prüfer nicht möglich gewesen, weshalb sie mangels

Vorlage von Unterlagen im Schätzungswege vorgegangen seien. Der Beschuldigte habe an der Ermittlung der Grundlagen für die Abgabenfestsetzung überhaupt nicht mitgewirkt.

Bei der Strafbemessung wertete der Spruchsenat als mildernd den bloßen Versuch bei den vorgeworfenen Hinterziehungen an Umsatzsteuer, als erschwerend jedoch das Zusammentreffen vieler Finanzvergehen und die unausgesetzte Fortsetzung der Begehung von Finanzvergehen ungeachtet der Bestrafung vom 8. Mai 2014 [23. Juli 2014] (Finanzstrafakt III, Bl. 129 ff.).

I. Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates vom 19. Oktober 2017 hat der Beschuldigte durch seine Verteidigerin innerhalb offener Frist Beschwerde an das Bundesfinanzgericht erhoben, wobei ausgeführt wird wie folgt:

Es werde mit keinem Wort dargelegt, um welche konkreten Arbeitsaufträge es sich hier handle bzw. sei auch das konkrete Auftragsvolumen nicht einmal ansatzweise bekannt. Es werde lediglich auf Vermutungen zu Lasten des Beschuldigten aufgebaut, die aber nicht ausreichten, um ihm als Sachverhaltssubstrat im Rahmen der Beweiswürdigung vorgeworfen werden [zu dürfen]. Warum gerade zwei Mitarbeiter bei der Schätzung zum Ansatz gebracht wurden, sei der Entscheidung nicht zu entnehmen. Summa summarum fußten sämtliche Behauptungen lediglich auf Vermutungen. Es wäre ein Leichtes gewesen, durch entsprechende Recherchen darzulegen, dass der Beschuldigte keine unselbstständig erwerbstätigen Mitarbeiter beschäftigt habe. Dazu wäre vorab abzuklären, um welche konkreten Aufträge es sich gehandelt habe mit welchem Volumen in welcher Zeit. Eine Mitwirkungspflicht des Beschuldigten dürfe nicht insoweit überspannt werden, als mit dieser die das Finanzamt treffende Ermittlungspflicht völlig umgangen werde.

Die erforderlichen objektiven und subjektiven Tatbestandsmerkmale lägen daher nicht vor, weshalb die Verurteilung mit dem vorliegenden Erkenntnis zu Unecht erfolgt sei.

Das angefochtene Erkenntnis sei daher vollinhaltlich zu beheben und der Einschreiter [von den] erhobenen Vorwürfen freizusprechen [im Ergebnis: das diesbezüglich gegen den Beschuldigten anhängige Finanzstrafverfahren einzustellen.]

J. Eine Beschwerde des Amtsbeauftragten liegt nicht vor.

K. Der Sachverhalt wurde in einer mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht ausführlich erörtert, wobei sich der Beschuldigte aber entschieden hat, an dieser nicht teilzunehmen.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

1. Gemäß § 119 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) haben Unternehmer bzw. Abgabepflichtige (hier: der Beschuldigte A) die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen

zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen; so sind etwa erzielte Umsätze und Erlöse zur Gänze anzugeben. Dieser Offenlegung dienen gemäß Abs. 2 leg.cit. unter anderem Abgabenerklärungen, wozu - bei Vorliegen der rechtlichen Voraussetzungen - auch Umsatzsteuervoranmeldungen gehören.

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 hatte ab Beginn seiner unternehmerischen Tätigkeit ein Unternehmer auch jeweils spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung beim zuständigen Finanzamt einzureichen, in der die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder der auf den Voranmeldungszeitraum entfallende Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 UStG 1994 selbst zu berechnen war. Der Unternehmer hatte eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

2. Hatte ein Unternehmer - wie A bei seinen Montageleistungen laut Außenprüfung zu ABNr1 - bei seiner unternehmerischen Tätigkeit Bauleistungen erbracht, also Leistungen, die der Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung, Reinigung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dienten, ist dabei gemäß § 19 Abs. 1a UStG 1994 die Umsatzsteuerschuld auf den Leistungsempfänger übergegangen, wenn der Empfänger Unternehmer war, der selbst mit der Erbringung der Bauleistung beauftragt war oder der üblicherweise selbst Bauleistungen erbracht hat.

3. Gemäß § 21 Abs. 4 UStG 1994 wurde der Unternehmer bzw. Abgabepflichtige nach Ablauf des Kalenderjahres auch zur Umsatzsteuer veranlagt, wobei er gemäß § 134 Abs. 1 BAO bis Ende März des Folgejahres bzw. bei elektronischer Übermittlung bis Ende Juni des Folgejahres (Rechtslage ab Veranlagung 2003) entsprechende Steuererklärungen abzugeben hatte. Lediglich Kleinunternehmer (§ 6 Abs. 1 Z. 27 UStG 1994), deren Umsätze im Veranlagungszeitraum € 7.500,00 (ab 2011: € 30.000,00) nicht überstiegen und die für den Veranlagungszeitraum keine Steuer zu entrichten hatten, waren gemäß § 21 Abs. 6 UStG 1994 von der Verpflichtung zur Abgabe einer Steuererklärung befreit - hier nicht relevant.

4. Gleiches galt gemäß § 42 EStG 1988 auch auf für die erforderliche Veranlagung eines Abgabepflichtigen zur Einkommensteuer. Dabei war ein unbeschränkt Steuerpflichtiger zur Abgabe einer Einkommensteuererklärung für das abgelaufene Kalenderjahr verpflichtet, wenn er dazu aufgefordert worden war oder wenn bei Einkunftsarten iSd § 2 Abs. 3 Z. 1 bis 3 EStG 1988 der Gewinn zumindest teilweise im Betriebsvermögensvergleich ermittelt worden ist oder sein Einkommen, in dem keine lohnsteuerpflichtigen Einkünfte enthalten waren, mehr als € 11.000,00, im Übrigen mehr als € 12.000,00 (Veranlagung ab 2009) betragen hat.

5. Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG machte sich ein Unternehmer einer Abgabenhinterziehung schuldig, wenn er vorsätzlich unter Verletzung der genannten Verpflichtung zur Abgabe von dem obgenannten § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer bewirkte

und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten hat. Dabei war gemäß § 33 Abs. 3 lit. b leg.cit. eine derartige Abgabenverkürzung bewirkt, wenn solche Selbstbemessungsabgaben ganz oder teilweise nicht (am Fälligkeitstag) entrichtet wurden.

6. Statt einer Hinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG machte sich eine derartige Person, bspw. ein wie der Beschuldigte Montageleistungen erbringende Unternehmer, einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG schuldig, wenn er (zumindest bedingt) vorsätzlich unter Verletzung der diesbezüglichen abgabenrechtlichen Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht im Sinne der obgenannten Bestimmungen die Verkürzung einer Umsatzsteuer bewirkte, indem er beispielsweise im Falle der Kenntnis des Fiskus vom Abgabenanspruch - der Umstand, dass für ein bestimmtes Veranlagungsjahr gegenüber dem Pflichtigen ein Umsatzsteueranspruch entstanden ist, war der zuständigen Abgabenbehörde bekannt - die Festsetzung der Umsatzsteuer für das diesbezügliche Veranlagungsjahr im Schätzungswege mit einem zu niedrigen Betrag (ein Teil an Zahllast war der Behörde aufgrund ihrer Erhebungen nachweislich schon bekannt) oder überhaupt mit Null anstrebte und zu diesem Zwecke etwa jeglichen Kontakt mit dem Finanzamt peinlichst vermieden hat, keinerlei steuerliche Buchhaltung unterhalten hat, der Abgabenbehörde keine Voranmeldungen für die einzelnen Voranmeldungszeiträume übersandt hat und in der Folge trotz Andrängen der Abgabenbehörde auch die Einreichung der Umsatzsteuerjahreserklärung an die Abgabenbehörde unterlassen hat, damit diese - in irriger Annahme einer vollständigen oder fast vollständigen Aufgabe seiner unternehmerischen Betätigung - die erhofften unzutreffenden Bescheide erlassen möge, und dieser deliktische Erfolg auch eingetreten wäre (§ 33 Abs. 3 lit. a FinStrG, erste Alternative).

7. Von einer lediglich versuchten Abgabenhinterziehung nach §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG hingegen war zu sprechen, wenn ein abgabepflichtiger Unternehmer bzw. Abgabepflichtiger vorsätzlich solcherart unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Umsatzsteuer für das Veranlagungsjahr zu bewirken versucht hat, ohne dass es zum Erfolgseintritt (in Form der Zustellung eines unrichtigen Umsatzsteuerjahresbescheides) gekommen ist. Dabei war die Abgabenhinterziehung gemäß § 13 Abs. 2 FinStrG dann versucht, sobald der Täter seinen Entschluss, sie auszuführen, durch eine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung betätigt hat (indem er auch nicht zum Fälligkeitszeitpunkt die von ihm geforderte Umsatzsteuerjahreserklärung per FinanzOnline an die Abgabenbehörde übersendet hat oder übersenden hat lassen) - hier hypothetisch betreffend die Umsatzsteuer für 2012, 2013 und 2014.

8. Eine Strafbarkeit wegen einer derartigen zumindest versuchten Hinterziehung an Jahresumsatzsteuer nach §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG konsumiert eine solche wegen Hinterziehungen an Umsatzsteuervorauszahlungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG, soweit der Betrag an verkürzter Umsatzsteuervorauszahlung in der zu verkürzen versuchten Jahresumsatzsteuer beinhaltet ist, sowie ebenso eine solche

von Vorbereitungshandlungen, welche für sich als Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG zu bestrafen wären (hier: die eingereichten unzutreffenden Voranmeldungen, in welchen ein Teil der Umsätze nicht erfasst gewesen waren).

Ist hingegen in dieser Konstellation dennoch eine rechtskräftige Bestrafung wegen der hinterzogenen Vorauszahlungen an Umsatzsteuer erfolgt, wäre eine - zusätzliche - Bestrafung wegen der korrespondierenden Jahresumsatzsteuer wohl eine unzulässige Doppelbestrafung.

9. Gemäß § 79 Abs. 1 EStG 1988 hatte ein Arbeitgeber (hier in Frage kommend der Montageleistungen erbringende A, wenn er dazu Arbeitnehmer beschäftigte) die gesamte Lohnsteuer, die in einem Kalendermonat von den (ausbezahlten) Löhnen einzubehalten war, spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonates in einem Betrag an das Finanzamt der Betriebsstätte abzuführen. In gleicher Weise waren die Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen gemäß § 43 Abs. 1 Familienlastenausgleichsgesetz (FLAG) 1967 und die Zuschläge zu diesen gemäß § 122 Abs. 7 Wirtschaftskammergesetz 1998 iVm. § 43 Abs. 1 FLAG zu entrichten. Welche Bemessungsgrundlagen dafür gegeben waren, hatte der Arbeitgeber in einem von ihm für jeden Arbeitnehmer gemäß § 76 EStG 1988 und gemäß entsprechender Verordnungen zu führenden Lohnkonto zu verzeichnen.

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG idFd FinStrG-Nov 2010 mit Wirkung ab dem 1. Jänner 2011 machte sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Führung von dem genannten § 76 EStG 1988 sowie der dazu ergangenen Verordnungen entsprechenden Lohnkonten eine Verkürzung von Lohnsteuer, Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen oder Zuschlägen zum Dienstgeberbeitrag bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten hat. Dabei war die Verkürzung eingetreten, wenn die Lohnabgaben nicht bis zum Ablauf des jeweiligen Fälligkeitstages entrichtet bzw. abgeführt worden waren (§ 33 Abs. 3 lit. b FinStrG).

10. Bedingt vorsätzlich handelte dabei nach § 8 Abs. 1 FinStrG derjenige, der einen Sachverhalt verwirklichen wollte, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügte es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich gehalten und sich mit ihr abgefunden hat.

Wissentlich handelte gemäß § 5 Abs. 3 Strafgesetzbuch (StGB) jemand, der den Umstand oder den Erfolg, für den das Gesetz Wissentlichkeit voraussetzt, nicht bloß für möglich, sondern ein Vorliegen oder Eintreten für gewiss gehalten hat.

Absichtlich handelte gemäß § 5 Abs. 2 StGB ein Täter, wenn es ihm darauf angekommen ist, den Umstand oder Erfolg zu verwirklichen, für den das Gesetz absichtliches Handeln voraussetzt.

11. Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 1 FinStrG oder § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG können gewerbsmäßig begangen werden, wobei im gegenständlichen Fall grundsätzlich zwei Tatbestandsvarianten in Frage kommen.

Welche Variante heranzuziehen ist, bestimmt der anzustellende Günstigkeitsvergleich für den konkreten jeweiligen Fall: Gemäß § 4 Abs. 2 FinStrG richtet sich die Strafe nach dem zur Zeit der Tat geltenden Recht, es sei denn, dass das zur Zeit der Entscheidung der Finanzstrafbehörde (hier am 19. Oktober 2017) geltende Recht in seiner Gesamtauswirkung für den Täter günstiger wäre.

Dieser Rechtsvergleich ist im gegenständlichen Fall insbesondere in Bezug auf die der Beschuldigten hinsichtlich der Hinterziehungen nach § 33 Abs. 1 und 2 lit. b FinStrG vorgeworfene Gewerbsmäßigkeit anzustellen:

Gemäß § 38 Abs. 1 FinStrG idFd BGBl I 2010/104 mit Wirkung ab dem 1. Jänner 2011 hat gewerbsmäßig gehandelt, wer solche Abgabenhinterziehungen begeht und es ihm dabei darauf angekommen ist, sich durch die wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen.

Gemäß § 38 Abs. 2 FinStrG idFd BGBl I 2015/163 mit Wirkung ab dem 1. Jänner 2016 hat gewerbsmäßig gehandelt, wer solche Abgabenhinterziehungen mit der Absicht ausführt, sich durch ihre wiederkehrende Begehung einen nicht bloß geringfügigen fortlaufenden abgabenrechtlichen Vorteil zu verschaffen, und etwa gemäß Z 3 bereits zwei solche Taten begangen hat oder (zumindest) einmal wegen einer solchen Tat bestraft worden ist. Ein nicht bloß geringfügiger abgabenrechtlicher Vorteil ist dabei ein solcher, der nach einer jährlichen Durchschnittsbetrachtung monatlich den Betrag von € 400,00 übersteigt.

Der Beschuldigte hätte - so die gegen ihn durch den Spruchsenat nunmehr erhobenen Vorwürfe zu bestätigen wären - durch sein finanzstrafrechtlich relevantes Handeln beide Tatbestände erfüllt. Die nicht vorgeschriebenen bzw. nicht entrichteten und nicht abgeführt Abgaben des Einzelunternehmers und Arbeitgebers wären als nicht bloß geringfügiger eigener abgabenrechtlicher Vorteil und ebenso als fortlaufende Einnahme zu betrachten; ebenso ist der Beschuldigte - siehe oben Pkt. A., C. und D. - auch schon mehrfach wegen Abgabenhinterziehungen bestraft worden. Ein Vorteil im konkreten Fall zu Gunsten des Beschuldigten bei Anwendung der späteren Tatbestandsvariante ergibt sich nicht.

12. 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.

Aus dem bloßen Umstand, dass ein Beschuldigter sich "schweigend" verteidigt und solcherart nicht zur Aufklärung der Verdachtslage beiträgt, ergibt sich - wie die Verteidigerin insoweit zutreffend andeutet - keine Umkehr der Beweislast zu seinem Nachteil. Dies bedeutet aber auch nicht, dass ihm dadurch gleichsam ein Freibrief zur Straffreiheit eingeräumt wird. Auch in einem Finanzstrafverfahren ist eine Schätzung der

strafrelevanten Bemessungsgrundlagen zulässig, wenn die Rahmenbedingungen zur Notwendigkeit der Schätzung mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit nachgewiesen sind. Andernfalls hätte es ein Verdächtiger an der Hand, dadurch, dass er sich im Finanzstrafverfahren passiv verhält und etwa keine ausreichend konkretisierenden Erklärungen zur Sache abgibt, die Bestrafung für seine begangenen Finanzvergehen zu verhindern.

So kann es möglich sein, dass ein Abgabepflichtiger, welchem eine bestimmte gewerbliche oder unternehmerische Tätigkeit für einen bestimmten Zeitraum zur Bestreitung seines Lebensunterhaltes und bestimmter getätigter Ausgaben nachgewiesen werden kann, auch dann wegen Abgabenhinterziehung im Zusammenhang mit den dabei entstandenen Abgabenansprüchen zur Verantwortung gezogen werden kann, selbst wenn auf Seite der Finanzstrafbehörde keine Kenntnis über Details der geschäftlichen Betätigung erlangt werden kann. Dies gilt auch für die Schätzung der Bemessungsgrundlage hinterzogener Lohnabgaben, wenn die Finanzstrafbehörde die Überzeugung gewonnen hat, dass für eine bestimmte gewerbliche Betätigung die Beziehung von Hilfskräften in einem bestimmten Ausmaß unabdingbar gewesen ist und diese Hilfskräfte als Arbeitnehmer mit Lohneinkünften zu qualifizieren war.

Können aber aufgrund einer gegebenen Aktenlage Argumente nicht mit Sicherheit ausgeschlossen werden, woraus sich ableiten ließe, dass etwa die angeblichen Ausgaben des Beschuldigten, die es von ihm zu bestreiten galt, viel geringer ausgefallen sein könnten, der Lebensunterhalt des Beschuldigten oder seine nachgewiesenen weiteren Ausgaben auf andere Weise bestritten hätten werden können, wodurch auch das Erfordernis der Beschäftigung von Hilfskräften entfallen wäre, ist ein diesbezüglicher Nachweis für Zwecke eines Finanzstrafverfahrens nicht gegliedert.

13. Unter Beachtung dieser Rechtslage ergibt sich nun aus den vorgelegten Akten wie folgt:

13.1. Zu den vorgeworfenen versuchten gewerbsmäßigen Hinterziehungen an Umsatzsteuer betreffend die Veranlagungsjahre 2012 bis 2014:

13.1.1. Der Beschuldigte wäre verpflichtet gewesen, bis zum Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist am 30. Juni 2013 für das Veranlagungsjahr 2012 betreffend die Umsatzsteuer eine Jahressteuererklärung dem Finanzamt Braunau Ried Schärding per FinanzOnline zu übermitteln bzw. übermitteln zu lassen, was er jedoch trotz - aufgrund der einschlägigen Vorstrafe laut Pkt. B. und zumal seiner langjährigen unternehmerischen Tätigkeit - genauer Kenntnis von dieser seiner Verpflichtung unterlassen hat (Ausdruck Verfahrensablauf, Finanzstrafakt III, Bl. 66).

Ebenso hat A auch betreffend das Veranlagungsjahr 2013 bis zum 30. Juni 2014 keine Umsatzsteuerjahreserklärung eingereicht (Ausdruck Verfahrensablauf, Finanzstrafakt III, Bl. 67).

Am 2. Oktober 2014 wurde beim genannten Finanzamt ein Schreiben an den Beschuldigten folgenden Inhaltes verfasst (Ausdruck Schreiben, Finanzstrafakt III, Bl. 57 f, bzw. Veranlagungsakt betreffend den Beschuldigten, Veranlagung 2012):

"Ersuchen um Ergänzung betreffend Veranlagungen 2012 und 2013

[...]

Sehr geehrter Herr A,

Sie haben trotz mehrmaliger telefonischer Ankündigungen keine Steuererklärungen für 2012 und 2013 eingebracht. Ihre Steuern sind daher gem. § 184 BAO zu schätzen.

Laut Mitteilung des Finanzamtes Y waren Sie zumindest 2008 bis 2012 tätig und haben Rechnungen mit Umsatzsteuerausweisung gelegt. Nach Feststellung der letzten BP sind weitere Zahlungen eingegangen. Dem folgend wird die Umsatzsteuer 2012 mit einer Zahllast in Höhe von 10.000,00 Euro und die Umsatzsteuer 2013 mit 30.000 Euro geschätzt werden (jeweils geringe Nachforderungen gegen den bisherigen Daten). Der Jahresgewinn wird jeweils mit 20.000 Euro angenommen werden. Sie werden eingeladen, dazu Stellung zu nehmen und die Aufzeichnungen und Erklärungen vorzulegen.

Nach Erhebungen erbringen Sie Ihre Leistungen unter Einsatz von Mitarbeitern. Es werden somit auch noch Lohnabgaben vorzuschreiben sein.

Mit freundlichen Grüßen [...].

Der einschreitende Organwalter des Finanzamtes Braunau Ried Schärding hat bei diesem Schreiben offensichtlich Bezug genommen auf einem ihm zugänglich gewordenen Bericht des Finanzamtes Y vom 11. Februar 2013 über eine Nachschau gemäß § 144 BAO bei J (Finanzstrafakt III, Bl. 41 ff), welche im Zuge der Außenprüfung bei A zu ABNr1 mit E-Mail des Prüfers vom 9. Jänner 2013 (unter Beifügung einer Auflistung der nach Kontoöffnung festgestellten Zahlungseingänge von J, Finanzstrafakt III, Bl. 44) veranlasst worden war (Finanzstrafakt III, Bl. 43). Die angesprochenen Geschäftsfälle laut nunmehriger Auflistung (Finanzstrafakt III, Bl. 46) waren sämtlich bereits in der oben bereits beschriebenen Auflistung der Bankeingänge bei A (Finanzstrafakt II, Bl. 76 verso) enthalten; ebenso die übermittelten drei Rechnungen des Beschuldigten an J aus dem Jahre 2012 (Finanzstrafakt III, Bl. 47 ff). Ein Nachweis weiterer Leistungserbringungen des Beschuldigten auch für die Voranmeldungszeiträume Oktober bis Dezember 2012 ergibt sich daraus offenkundig nicht.

Irgendwelche konkretisierenden Aspekte (Befragung von Auskunftspersonen, Zeugen, Befragung des Beschuldigten selbst, Zahlungsbelege, Rechnungen, sonstige Geschäftspapiere etc.) zur Beweislage für 2013 sind den vorgelegten Akten nicht zu entnehmen.

Eine Zustellung dieses Schreibens vom 2. Oktober 2014 ist nicht dokumentiert (Veranlagungsakt).

Jedenfalls erfolgte diesbezüglich auch keine Reaktion des Beschuldigten, weshalb - wie darin angekündigt - offenkundig ohne weitere Erhebungen die Umsatzsteuer für die Veranlagungsjahre 2012 und 2013 auch mit € 10.000,00 und € 30.000,00 grifffweise im Schätzungswege am 12. November 2014 und am 12. Dezember 2014 festgesetzt wurden (Finanzstrafakt III, Bl. 60 ff).

Auch betreffend das Veranlagungsjahr 2014 hat A bis zum Ablauf des 30. Juni 2015 keine Umsatzsteuerjahreserklärung eingereicht (Ausdruck Verfahrensablauf, Finanzstrafakt III, Bl. 68). Irgendwelche diesbezüglichen Erhebungen oder Beweismittel bezüglich der Bemessungsgrundlagen sind den vorgelegten Akten wiederum nicht zu entnehmen (Finanzstrafakt III, Veranlagungsakt, Veranlagung 2014). Am 8. Februar 2016 erfolgte eine grifffweise Schätzung der Umsatzsteuer mit € 7.000,00 (Finanzstrafakt III, Bl. 64).

13.1.2. Aufgrund des das rechtskräftige Erkenntnis des Spruchsenates vom 23. Juli 2014 stützenden Lebenssachverhaltes steht es außer Streit, dass A zumindest bis September 2012 im Rahmen seiner selbständigen gewerblichen Betätigung bei der Montage von Hochregalen auch umsatzsteuerbare und umsatzsteuerpflichtige Leistungen erbracht hat. Es besteht für sich auch vorerst kein Anlass zur Annahme, dass dieses Verhalten sich für die Voranmeldungszeiträume Oktober bis Dezember 2012 abrupt geändert hätte. Dass er in der Zeit des Schuldenregulierungsverfahrens vom 19. Juni 2012 bis zum 29. Oktober 2012 den Masseverwalter über den Umstand seiner unternehmerischen Betätigung, seine dabei erzielten Einnahmen und Umsätze etc. zu informieren gehabt hätte, hat ihn dabei nicht weitergekümmert und wurde von ihm auch offensichtlich ignoriert, weil anderweitig der zur fristgerechten Einreichung der diesbezüglichen Voranmeldungen und Entrichtung der Zahllasten verpflichtete Masseverwalter selbstverständlich diesen seinen abgabenrechtlichen Pflichten als Wahrnehmender der steuerlichen Interessen des Beschuldigten entsprochen hätte - statt dessen hat der in Unkenntnis der aktuellen unternehmerischen Tätigkeit des Gemeinschuldners befindliche Masseverwalter sogar für die Veranlagungsjahre 2010 und 2011 falsche Umsatzsteuerjahreserklärungen eingereicht, in welchen die Umsätze mit Null ausgewiesen waren (siehe oben, Finanzstrafakt II, Bl. 24, 34).

Am 10. Oktober 2012 hat der Beschuldigte zu seinen Lebensumständen gegenüber dem Betriebsprüfer angegeben, dass er seinen [weiteren] Wohnsitz in Tschechien zwischen Krumau und Budweis habe und er auch einen tschechischen Reisepass besitze (wovon der Beamte eine Ablichtung anfertigte; Protokoll Einvernahme vom 10. Oktober 2012, Finanzstrafakt II, Bl. 60) [Anmerkung: Auf der ersten Seite des Veranlagungsaktes findet sich neben einer Kopie eines österreichischen Reisepasses des A auch eine Ablichtung aus einer für den Genannten ausgestellten tschechischen Genehmigungskarte für einen vorübergehenden Aufenthalt in Tschechien mit einer Anschrift YYYY, ausgestellt am 30. Jänner 2006]. Sein Hauptwohnsitz befindet sich in XXXX (Protokoll Einvernahme Beschuldigter vom 10. Oktober 2012, Finanzstrafakt II, Bl. 60).

Die Gelder zur Bestreitung seines Lebensunterhaltes [ergänze: im Jahre 2012] habe er von K (G-GmbH, F-GmbH) in bar oder mittels Barauszahlung auf einem Postamt

erhalten. Die Beträge habe er für die Erbringung von Arbeitsleistungen und den Ankauf von Material in Tschechien für den Regalbau in Österreich erhalten. Das heiße, das Material wurde in Tschechien gekauft, [dort wurden die Regale] angefertigt und danach im vorgefertigten zerlegten Zustand nach Österreich transportiert und im Inland montiert (Protokoll Einvernahme Beschuldigter vom 10. Oktober 2012, Finanzstrafakt II, Bl. 60). Die G-GmbH habe ihm für ca. vier Wochen ein KFZ zur Verfügung gestellt, weil er in Tschechien Material abholte und dieses ins YY nach Linz [transportierte]. An monatlichen Fixkosten habe er € 1.667,00 für eine Finanzstrafe und ca. € 1.000,00 als Unterhalt für seine Ehegattin mit den beiden Kindern zu bezahlen. Sein Einkommen habe seit 2009 jährlich ca. € 40.000,00 betragen. Derzeit sei er in Tschechien auf Auftragssuche (Protokoll Einvernahme Beschuldigter vom 10. Oktober 2012, Finanzstrafakt II, Bl. 61 f).

Der genannte Mentor des Beschuldigten, K ist jedoch am tt. September 2012 verstorben. K war Geschäftsführer der L-OHG mit Standort in XXL, Betriebsgegenstand war der Import und Vertrieb von Regalen und Werkstatteneinrichtungen im Großhandel gewesen. Einer der Hauptkunden war die G-GmbH, alleiniger Geschäftsführer ebenfalls K, zuständig für den Direktvertrieb. Der Genannte war auch alleiniger Geschäftsführer der F-GmbH mit Sitz ebenfalls in XXL, Betriebsgegenstand: Montagearbeiten für die G-GmbH und diverse betriebliche als auch private Auftraggeber (Aussage M vom 25. September 2012, Finanzstrafakt II, Bl. 43). Die F-GmbH hat Ende 2012 ihre Tätigkeit eingestellt (Auskunft N, E-Mail vom 25. Oktober 2012, Finanzstrafakt II, Bl. 48).

Im Sommer 2011 ist A auf einer Baustelle in ZZ gewesen, weil er dort im Auftrag eines österreichischen Konkursanten, welcher nunmehr ein Unternehmen in der Slowakei betreibe, Regale abgebaut habe (Einvernahme Beschuldigter vom 10. Oktober 2012, Finanzstrafakt II, Bl. 60). Fernmündlich hat der Beschuldigte im September 2012 gegenüber der Finanzpolizei mitgeteilt, dass er sich auch kurz in Bratislava, Slowakei, aufgehalten hat (Finanzstrafakt II, Bl. 45). Laut Auskunft der Landespolizeidirektion OÖ vom 29. September 2017 ist A zu diesem Zeitpunkt in ZZZZ wohnhaft und auch polizeilich gemeldet gewesen (Finanzstrafakt III, Bl. 113 f). Zustellungen an dieser Anschrift sind möglich, werden jedoch nicht von ihm persönlich übernommen (27. Oktober 2017, Finanzstrafakt III, Bl. 115c; 2. April 2019, BFG-Akt).

Weitere Anhaltspunkte für Ausmaß und Umfang einer selbständigen Tätigkeit, geschweige denn, ob, wenn unternehmerisch, die Umsätze ab einschließlich 2013 auch solche gewesen wären, die keine Bauleistungen nach § 19 Abs. 1a UStG 1994 darstellten, sind den vorgelegten Akten nicht zu entnehmen.

13.1.3. Im Ergebnis ist daher bis einschließlich 2012 davon auszugehen, dass es sich A mit Unterstützung seiner Geschäftspartner durchaus komfortabel als selbständiger Monteur von Hochregalen unter Vermeidung jeglichen Kontaktes zu Krankenkassen und Abgabenbehörden eingerichtet hatte. Dem Andrängen des Abgabengläubigers vermochte er leicht auszuweichen; die Quittung für sein abgabenrechtliches Fehlverhalten im Zeitraum 2009 bis September 2012 wurde ihm erst durch den Spruchsenat mit dessen Entscheidung vom 23. Juli 2014 präsentiert. Einzigen Respekt scheint der

Beschuldigte noch vor dem Vorsitzenden des Schöffensenates des Landesgericht Ried im Innkreis gehabt zu haben, dessen Gerichtsabteilung den Vollzug der landesgerichtlichen Geldstrafe überwachte. Die Erfüllung des dortigen Ratenzahlungsplanes ist A offenkundig wichtig gewesen. Dennoch musste er Anfang 2013 von seinen geschäftlichen Schwierigkeiten nach dem Ableben seines Mentors K, insbesondere den nunmehr fehlenden Aufträgen, berichten und konnte er 2013 dann ab April 2013 keine Raten mehr begleichen (siehe oben).

Nunmehr führen die Spuren seiner Schwarzarbeit nach Bratislava, Slowakei, ohne dass von Seite der Finanzstrafbehörde irgendwelche Details ermittelt worden wären. Möglicherweise hat er sich dort neu etabliert, nachdem die Schwarzgeschäfte mit den vormaligen Geschäftsverbindungen nicht mehr möglich gewesen sind. Es ist daher ab einschließlich 2013 zwar sehr wahrscheinlich, dass A neben seiner steuerlich erfassten geringfügigen Beschäftigung bei B, XXXB, als Monteur weitere unversteuerte Einkünfte "schwarz" erzielt hat, welche aber solche aus selbstständiger oder unselbstständiger Arbeit gewesen sein können. Es ist durchaus weiters ebenso möglich, dass A im Falle einer selbständigen Betätigung auch Umsätze getätigt hat, welche nicht als Bauleistungen nach § 19 Abs. 1a UStG 1994 zu qualifizieren gewesen sind. Ein Nachweis derartiger Umsätze ist jedoch auf Basis der vorgelegten Akten für die Veranlagungsjahre 2013 und 2014 nicht möglich, weshalb das diesbezüglich gegen den Beschuldigten wegen des Vorwurfs versuchter Hinterziehungen an Umsatzsteuer anhängige Finanzstrafverfahren im Zweifel zu seinen Gunsten einzustellen ist.

13.1.4. Betreffend die Umsatzsteuer für das Veranlagungsjahr 2012 ist anzumerken, dass dem Beschuldigten aus seinem bisherigen Geschäftsmodell durch die Außenprüfung zu ABNr. 1 konkret steuerpflichtige Umsätze nachgewiesen worden sind, weshalb ihm auch mit Bescheid vom 19. Februar 2013 eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von € 1.483,50 für den Zeitraum bis einschließlich September 2012 vorgeschrieben worden ist (siehe oben). Es ist durch keinerlei Indizien belegt, dass der Beschuldigte in den weiteren drei Monaten des Jahres 2012 gerade ein Mehrfaches an steuerpflichtigen Umsätzen im Vergleich zu den neun Monaten zuvor getätigt haben sollte. Realistischer ist wohl, dass seine Geschäfte sich gleichartig abwickelten, bevor sie in der damaligen Form aufgrund der Betriebseinstellung bei der F-GmbH beendet waren. Dann aber hätte sich - auf Basis der Berechnungen der Außenprüfers (welche selbst seine Berechnung für die Monate Jänner bis September 2012 als geeignet für eine Hochrechnung auf einen Jahresbetrag gehalten hat; siehe den Bericht Tz. 6, Finanzstrafakt II, Bl. 69, unten) - lediglich eine Zahllast von insgesamt € 1.978,00 ergeben.

Eine Annahme, dass der Beschuldigte bei reaktionslosem Verstrecken der Fälligkeit zur Einreichung der Umsatzsteuerjahreserklärung für 2013 davon ausgegangen wäre, die Abgabenbehörde würde in diesem Falle ihre eigenen Feststellungen wieder vergessen und die Zahllast nun für das ganze Jahr mit Null festsetzen, wäre lebensfremd. Allenfalls wäre ihm ein Tatplan hinsichtlich der Verheimlich einer Umsatzsteuer von € 494,50 für das vierte Quartal 2012 zu unterstellen gewesen.

Da aber der auf das Veranlagungsjahr 2012 hochgerechnete nachzuweisende tatsächliche Verkürzungsbetrag an Umsatzsteuer lediglich € 1.341,29 beträgt (siehe oben Pkt. G.2.), verbliebe für ein Strafbarkeit eines Differenzbetrages an Umsatzsteuer in Anbetracht des rechtskräftigen Schulterspruches einer Hinterziehung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von € 1.483,50 zu StrNr. 041/2012/00345-001 vom 23. Juli 2014 kein Raum. Auch diesbezüglich war das gegen den Beschuldigten anhängige Finanzstrafverfahren daher im Zweifel zu seinen Gunsten spruchgemäß einzustellen.

Verbleibend strafbar wäre gewesen der Umstand, dass A seiner zweifelsfrei bestehenden Verpflichtung zur Übermittlung einer Umsatzsteuerjahreserklärung bis zum Ablauf des 30. Juni 2013 und auch danach trotz dem Andrängen der Abgabenbehörde bis zum Ergehen des Umsatzsteuerbescheides am 12. November 2014 nicht entsprochen hat. Eine Strafbarkeit wegen einer Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG ist aber gemäß § 31 Abs. 2 FinStrG verjährt gewesen, bevor am 24. November 2016 ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren wegen vermuteter gewerbsmäßiger Hinterziehung an Umsatzsteuer betreffend das Veranlagungsjahr 2012 eingeleitet worden ist (Finanzstrafakt III, Bl. 71 ff.).

13.2. Zu den vorgeworfenen gewerbsmäßigen Hinterziehungen an Lohnabgaben betreffend die Lohnzahlungszeiträume der Jahre 2011 bis 2013:

Es gilt einmal vorerst grundsätzlich das zu den Vorwürfen an versuchten gewerbsmäßigen Hinterziehungen an Umsatzsteuer Gesagte, wonach die genaue Art der unversteuert gebliebenen Betätigung des A ab einschließlich 2013 infolge der oben im Zweifel zu seinen Gunsten als möglich erachteten Änderung der Geschäftslage auf Basis der vorgelegten Akten nicht zweifelsfrei festgestellt werden kann.

Hinsichtlich der Jahre 2011 und 2012 gilt jedoch anderes - siehe ebenfalls oben.

So hat A etwa selbst anlässlich seiner Befragung am 27. Dezember 2012 aus freien Stücken angegeben, mit dem ihm von K ausbezahlten Geldern die Überstunden von Arbeitnehmern abgegolten zu haben (Finanzstrafakt II, Bl. 64).

Damit übereinstimmend gehen die Prüfungsorgane des Finanzamtes Braunau Ried Schärding aufgrund ihrer fachkundigen Einschätzung davon aus, dass der Beschuldigte schon in Anbetracht des nachweislichen Leistungsumfanges seine Montageleistungen nicht ohne Gehilfen erbringen konnte (Außenprüfungsbericht zu ABNr. 1, Tz. 6, Finanzstrafakt II, Bl. 69; Bericht vom 18. August 2015 zu ABNr. 2, Bl. 28 f; Zeugenaussage O, Finanzstrafakt III, Bl. 121). Diese grundsätzliche Überlegung überzeugt auch für Zwecke eines Finanzstrafverfahrens: Wer als selbständiger Industriemonteur Hochregale und ähnliches in Gewerbebetrieben oder im Rahmen einer einzurichtenden Bühnentechnik montiert, leistet schwierige manuelle und gefährliche Arbeit, teilweise in großer Höhe (Hochregale!), und bedarf in der Regel dabei wohl einer Unterstützung durch Gehilfen, zumal bei der Hantierung mit großen und sperrigen Werkstücken. Es ist nur lebensnah, dass sich der Beschuldigte bei seiner Arbeit in einer gleichgelagerten Situation befunden hat. A war überdies noch besonders unterstützungsbedürftig, weil er zwar hohe KFZ-

Kosten zur Überwindung der Distanzen zwischen seinem jeweiligen Wohnort bzw. Versteck vor den andrängenden Gläubigern und seinen Arbeitsorten geltend gemacht hat (siehe oben), tatsächlich aber nicht einmal einen Führerschein für das Lenken eines PKWs besessen hat, somit einen Gehilfen benötigte, welcher für ihn jeweils die Fahrzeuge gelenkt hat (nochmals Zeugenaussage O, Finanzstrafakt III, Bl. 121).

Konkrete Einwendungen des A selbst gegen die vom Prüfer angewandte Schätzungsmethodik sind der Aktenlage nicht zu entnehmen. Die Annahme von lediglich zwei Hilfskräften erscheint in finanzstrafrechtlicher Hinsicht unbedenklich; gleiches gilt für die Annahme von 2.000 Arbeitsstunden pro Jahr und Hilfskraft, dies wären inklusive der Überstunden bei 10 Arbeitsmonaten lediglich 50 Wochenstunden. Auch dies wieder erscheint als unbedenklicher Mittelwert, weil Zeiten eines schlechteren Auftragslage wohl auch Zeiten großen Termindruckes auf Baustellen gegenübergestanden sind, in welchen bei weitem mehr gearbeitet werden musste.

Zu prüfen ist auch noch, ob sich aus konkreten Erhebungsergebnissen Auffälligkeiten für Zwecke des Finanzstrafverfahrens ergeben, welche dieser obigen Einschätzung entgegen gestanden wäre. Dem ist jedoch nicht so. Tatsächlich findet sich nämlich im Finanzstrafakt III die Ablichtung der bereits oben zitierten Niederschrift über die Nachschau bei J, in welcher dieser u.a. ausführt:

"Bei fallweisen Besuchen bei den Arbeiten, welche Herr A auf den vorgegebenen Baustellen durchgeführt hat, wurden zwei bis drei Dienstnehmer angetroffen, die Herr A beschäftigt hat.

Erinnerlich ist ein Ausländer, der bereits gute Deutschkenntnisse hatte (Körpergröße ca. 165 bis 170 cm, ca. 55 Jahre alt, korpulent, dunkle Haare), sowie ein Mann namens 'P'. (Finanzstrafakt III, Bl. 55).

Das Bundesfinanzgericht hat daher keine Zweifel, dass A in den Jahren 2011 und 2012 zumindest für zwei Dienstnehmer Lohnkonten zu führen gehabt hätte und jeweils bis zum Ablauf der Fälligkeitszeitpunkte entsprechende derartige Lohnsteuern einzubehalten und abzuführen bzw. derartige Dienstgeberbeiträge und Zuschläge zu diesen zu entrichten gehabt hätte, was der Beschuldigte aber wider besseres Wissen planmäßig und in Übereinstimmung mit seiner - durch den Spruchsenat in seiner Entscheidung vom 23. Juli 2014 bereits festgestellten - abgabunredlichen Gesinnung unterlassen hat, um sich mit den Geldern, welche abzuführen bzw. einzubehalten gewesen wäre, persönlich in Form einer fortlaufenden Einnahmequelle zu bereichern.

Es war daher spruchgemäß einerseits der Vorwurf einer gewerbsmäßigen Hinterziehung von Lohnabgaben in obgenannter Höhe nach § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG für die Lohnzahlungszeiträume Jänner 2011 bis Dezember 2012 zu bestätigen, andererseits aber betreffend die Lohnzahlungszeiträume Jänner bis Dezember 2013 im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten das diesbezüglich anhängige Finanzstrafverfahren einzustellen.

14. Hinsichtlich der Strafbemessung ist auszuführen:

14.1. Da von Seite des Amtsbeauftragten keine Strafbeschwerde erhoben wurde, besteht Verböserungsverbot nach § 161 Abs. 3 FinStrG, weshalb dem Bundesfinanzgericht die Verhängung einer theoretisch im konkreten Fall zumindest in Erwägung zu ziehenden primären Freiheitsstrafe nach § 38 Abs. 1 Satz 2 FinStrG verwehrt ist.

14.2. Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 1 und 2 lit. a FinStrG werden gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen der jeweiligen Verkürzungsbeträge geahndet; im Falle einer gewerbsmäßigen Tatbegehung erhöht sich die Geldstrafe gemäß § 38 Abs. 1 FinStrG sowohl idFd BGBI I 2010/104 als auch BGBI I 2015/163 auf einen Betrag bis zum Dreifachen der Verkürzungsbeträge.

Bei Bedarf kann dann, wenn wie im gegenständlichen Fall der Finanzstraftäter im Rückfall gehandelt hat, das Höchstmaß der angedrohten Geldstrafe gemäß § 41 Abs. 1 FinStrG sogar noch um die Hälfte überschritten werden (sodass eine Geldstrafe bei gegebener Notwendigkeit sogar bis zum 4,5-fachen der Verkürzungsbeträge ausgeweitet werden dürfte). Ein neuerlicher Rückfall des A liegt vor, weil er nach den Bestrafungen mit Strafverfügung vom 9. Februar 1998, StrLNr. 31/97, wegen Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG und Entrichtung der Geldstrafe bis zum 25. Juli 1998 (Pkt. A.) und mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 19. Oktober 2000, StrNr. 041/2000/00015-001, wegen danach begangener Abgabenhinterziehungen, insoweit bestätigt durch einen Berufungssenat der damaligen Finanzlandesdirektion vom 11. Mai 2001, und Vollzug der Geldstrafe in der Zeit zwischen 2003 bis einschließlich 9. August 2006 (Pkt. C.), neuerlicher Bestrafung wegen teilweise nach Beginn des vorherigen Strafvollzuges begangener neuerlicher Abgabenhinterziehungen durch das Landesgericht Ried im Innkreis mittels Urteil vom 16. Oktober 2008 (Pkt. D.) und Vollzug der strafgerichtlichen Geldstrafe mittels Ratenzahlungen ab dem 1. Februar 2009 bis zum 18. März 2013 (Pkt. E.) nunmehr neuerlich Abgabenhinterziehungen begangen hat, deren Tatzeitpunkt nach Beginn der Ratenzahlung gelegen war.

Zusätzlich kann im Bedarfsfall wie erwähnt auch eine primäre Freiheitsstrafe bis zu drei Monaten verhängt werden.

Dabei sind im Falle mehrerer Finanzstraftaten zur Bemessung der Geldstrafe hinsichtlich sämtlicher Fakten gemäß § 21 Abs. 2 FinStrG die Summen der Strafdrohungen zu einer einheitlichen Geldstrafe zusammenzurechnen.

14.3. Wird jemand, der bereits wegen eines Finanzvergehens bestraft worden ist (hier beim Beschuldigten von Bedeutung: das Straferkenntnis des Spruchsenates VII als Organ des Finanzamtes Braunau Ried Schärding vom 23. Juli 2014 zu StrNr. 041/2012/00345-001), wegen anderer Finanzvergehen bestraft, für die er nach der Zeit der Begehung schon in diesem früheren Verfahren hätte bestraft werden können (hier: der Beschuldigte für die strafrelevant verbliebenen, zuletzt am 15. Jänner 2013 bewirkten Hinterziehungen von Lohnabgaben betreffend die Lohnzahlungszeiträume Jänner 2011 bis Dezember 2012), so ist nach § 21 Abs. 3 FinStrG eine Zusatzstrafe zu verhängen.

Nach ständiger Rechtsprechung ist bei der Ausmessung der Zusatzstrafe zunächst jene Geldstrafe zu ermitteln, die bei gemeinsamer Aburteilung aller Taten zu verhängen gewesen wäre. Von diesem Betrag ist sodann die in der gemäß § 21 Abs. 3 FinStrG zu beachtenden Vorentscheidung verhängte Strafe (hier: die in dem zitierten Straferkenntnis vom 23. Juli 2014 verhängten € 250.000,00) abzuziehen; der verbleibende Rest ergibt die zu verhängende zusätzliche Geldstrafe.

Es ergibt sich sohin für die Gesamtstrafe ein Strafrahmen von € 6.736,07 (USt 2011) + € 3.678,34 (USt 2012) + € 54.145,98 (ESt 2009) + € 26.189,48 (ESt 2010) + € 7.590,00 (ESt 2011) = € 98.339,87 X 3 ergibt € 295.019,61 zuzüglich € 1.438,50 X 2 = € 2.877,00 zuzüglich € 29.242,32 (L 01/11 bis 12/12) + € 4.320,00 (DB 01/11 bis 12/12) + € 345,60 (DZ 01/11 bis 12/12) = € 34.907,92 X 3 ergibt € 104.723,76, insgesamt somit € 402.620,37, innerhalb dessen die tatsächliche Gesamt-Geldstrafe auszumessen ist. Der Rahmen bei Anwendung der Rückfallsqualifikation beträgt sogar € 603.930,56.

14.4. Bei der konkreten Strafbemessung ist gemäß § 23 Abs. 1 FinStrG Grundlage 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. Die Strafbemessungsvorschriften der §§ 32 bis 35 StGB gelten dabei sinngemäß.

Zusätzlich ist gemäß § 23 Abs. 2 FinStrG auch aufgetragen, darauf Bedacht zu nehmen, ob die Verkürzungen endgültig oder etwa auch nur vorübergehend eintreten hätte sollen. Im konkreten Fall erschließt sich aus der Aktenlage - für eine vom Beschuldigten etwa für einen späteren Zeitraum ins Auge gefasste freiwillige Kontaktaufnahme und nachträglichen Entrichtung der hinterzogenen Abgaben gibt es keinerlei Anhaltspunkte - eine gewollte dauerhafte rechtswidrige Abgabenvermeidung, welche lediglich aufgrund des Agierens des Finanzamtes zu einem wesentlichen Teil ohne Erfolg geblieben ist.

Gemäß § 23 Abs. 4 FinStrG ist im verwaltungsbehördlichen Verfahren bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich nach einem Wertbetrag richtet, die Bemessung der Geldstrafe mit einem ein Zehntel des Höchstmaßes der angedrohten Geldstrafe unterschreitenden Betrag nur zulässig, wenn besondere Gründe vorliegen. Derartige besondere Gründe sind aber der Aktenlage nicht zu entnehmen.

Wäre auf Seite des Beschuldigten lediglich ein durchschnittliches Verschulden vorgelegen, hätten sich die Milderungs- und Erschwerungsgründe die Waage gehalten, lägen beim Beschuldigten durchschnittliche persönliche und wirtschaftliche Verhältnisse vor und berücksichtigt man in gleichsam typisierender Betrachtungsweise die bei Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG tatbildimmanente nur vorübergehende Abgabenvermeidung mit einem Abschlag von einem Drittel des Strafrahmens, ergäbe sich als Ausgangswert für eine Gesamtgeldstrafe ein Betrag von gerundet etwa € 200.000,00.

14.5. Der Aktenlage ist nicht zu entnehmen, dass der nunmehr 57-jährige Beschuldigte außer wohl berufsbedingter Abnützungserscheinungen an der Wirbelsäule grundsätzlich bei schlechter Gesundheit wäre; solches wurde auch nicht vorgebracht. Er ist unterhaltpflichtig für zwei minderjährige Kinder im Alter von nunmehr 6 und 9 Jahren; angenommen wird, dass er auch für seine Gattin (Finanzstrafakt II, Bl.67) unterhaltpflichtig ist. Er besitzt laut Aktenlage kein nennenswertes Aktivvermögen, jedoch beträchtliche Schulden. Auf seinem Abgabenkonto ist die Einbringung eines Betrages von € 268.390,42 ausgesetzt (Kontoabfrage vom 12. März 2019); im - erfolglosen - Schuldenregulierungsverfahren aus 2012 zu GZ. qqqq hatte das Finanzamt Braunau Ried Schärding Abgabenforderungen in Höhe von € 1.612.827,25 angemeldet, die restlichen Verbindlichkeiten laut Anmeldungsverzeichnis haben nur € 241.923,31 betragen (Insolvenzakt des Finanzamtes betreffend den Beschuldigten).

14.6. Als mildernd zugunsten des Beschuldigten ist zu bedenken, dass es bezüglich der gewerbsmäßigen Hinterziehung der Umsatz- und Einkommensteuer für die Veranlagungsjahre 2010 und 2011 bei bloßen Versuchen geblieben ist.

Mildernd, wenngleich - wie vom Spruchsenat festgestellt - ohne besonderen Aufklärungswert, ist das vom Beschuldigten in der Verhandlung vom 23. Juli 2014 abgegebene Schuldeingeständnis (Finanzstrafakt II, Bl. 149).

Ein Milderungsgrund ist auch die hohe Schuldenlast des Beschuldigten, welche ihm eine Rückkehr zu abgabenrechtlich geordneten Verhältnissen erschwert hat. Ihre Grenze findet dieser Aspekt jedoch vor dem Argument, A wäre zu seinem Fehlverhalten gezwungen worden, weil er damit die Raten für die gerichtliche Geldstrafe begleichen musste.

Von Relevanz zugunsten des Beschuldigten ist auch der Umstand, dass die letzte Tathandlung, hinsichtlich welcher nunmehr der Schulterspruch zu bestätigen war, die gewerbsmäßige Hinterziehung der Lohnabgaben für den Lohnzahlungszeitraum Dezember 2012 am 15. Jänner 2013 gewesen ist, sohin also A für Finanzstrafaten zur Verantwortung zu ziehen ist, welche schon geraume Zeit zurückliegen. Daraus ist wohl grundsätzlich als Erstes eine Abschwächung des Strafverfolgungsanspruches der Republik Österreich abzuleiten.

Erschwerend zu Lasten des Beschuldigten ist aber, dass neben dem - die nunmehrige Rückfallsqualifikation begründenden - raschen Rückfall (noch während des Vollzuges gerade eben einer Gerichtsstrafe wegen derartiger Finanzvergehen) schon diese Gerichtsstrafe für Finanzvergehen verhängt worden war, welche vom Beschuldigten schon im Rückfall begangen worden waren, der Beschuldigte eine weitere Vorstrafe aufweist (Pkt. B.) und er sich nunmehr wieder wegen einer Vielzahl deliktischer Angriffe über Jahre hinweg zu verantworten hat.

Der gegenständliche Finanzstrafffall ist im Vergleich zu anderen Finanzstrafverfahren vor dem Bundesfinanzgericht insoweit eine Besonderheit, als A für sich über Jahrzehnte hinweg ein offenbar gut funktionierendes Konzept einer gewerblichen Tätigkeit eingerichtet hat, welches auf die Verrichtung von Schwarzarbeit in einer geschäftlichen Spezialsparte

gegründet ist und sich offensichtlich lediglich deswegen für ihn gerechnet hat, weil er - unter Vermeidung behördlicher Kontakte außer im unbedingten Notfall - konsequent und planmäßig die Informationsabgabe und die Zahlung von Abgaben an den Fiskus vermieden hat. Auch wenn in der nunmehrigen Entscheidung das Finanzstrafverfahren hinsichtlich einer Hinterziehung an Umsatzsteuer für die Veranlagungsjahre 2012 bis 2014 und an Lohnabgaben für die Lohnzahlungszeiträume des Jahres 2013 im Zweifel eingestellt worden ist, leitet sich daraus für ihn lediglich ab, dass ihm die Verkürzung dieser Abgaben nicht nachgewiesen werden kann, weil - siehe oben - auch andere berufliche Möglichkeiten für ihn bestanden haben können außer der, als "steuerliches U-Boot" veranlagungspflichtige Schwarzeinkünfte und Umsätze zu erzielen, - nämlich solche, bei welchen eben gerade die vorgeworfenen verfahrensgegenständlichen Abgabenverkürzungen nicht eingetreten sind. Von einer eingetretenen Abgabenredlichkeit des A ist noch keine Rede.

Laut Mitteilung des Sozialversicherungsträgers war A bis zum 25. November 2013 bei der OÖ Gebietskrankenkasse selbstversichert (Finanzstrafakt III, Bl. 4). Laut Auskunft des B als Arbeitgeber vom 4. September 2014 scheint A dort als Arbeitnehmer ab dem 26. November 2013 auf und ist beim Sozialversicherungsträger als geringfügig beschäftigt gemeldet gewesen, wobei er ab 1. März 2014 einen monatlichen Bruttolohn von € 725,95 bezogen habe; laut Arbeitgeber hat sein Monatsbezug netto € 665,73 bezogen (Finanzstrafakt III, Bl. 11). Laut seinen eigenen Angaben am 23. Juli 2014 vor dem Spruchsenat hat sein (monatliches) Einkommen aber € 1.400,00 netto betragen (Niederschrift, Finanzstrafakt II, Bl. 149). Zumindest für 2012 und 2013 wäre der Beschuldigte zur Einreichung von Einkommensteuererklärungen verpflichtet gewesen; auch hätte er im Falle einer Beendigung seiner unternehmerischen bzw. gewerblichen Betätigung dies der Abgabenbehörde darzulegen gehabt.

Hat sich A widerstrebend doch auf einen Behördenkontakt eingelassen, versuchte er seinen genauen Aufenthaltsort bzw. Wohnort im Ausland geheim zu halten (Einvernahme vom 10. Oktober 2012, Finanzstrafakt II, Bl. 60; polizeiliche Kontaktaufnahme am 29. September 2017, Finanzstrafakt III, Bl. 113), wenngleich dieser Umstand möglicherweise in späterer Zeit teilweise auch seiner Befürchtung geschuldet war, bei der Einreise nach Österreich zwecks Vollzuges einer Ersatzfreiheitsstrafe festgenommen zu werden.

Eigentlich wäre auch zu erwarten gewesen, dass A unter dem Eindruck der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat am 23. Juli 2014 und der dabei neuerlich verhängten Geldstrafe von € 250.000,00 (!) endlich sein gestörtes Verhältnis zu der Abgabenbehörde bereinigt und etwa einen Steuerberater beauftragt, die noch fehlenden Steuererklärungen nachzureichen und in weiterer Folge dem Fiskus die gewünschten Informationen pflichtgemäß zu liefern. Ein solches Umdenken des Beschuldigten ist aus den vorgelegten Akten jedoch nicht zu erkennen.

Auch wenn A möglicherweise sich derzeit in seiner Branche nicht selbstständig betätigen sollte, ist ein solches für die Zukunft keinesfalls ausgeschlossen. In diesem Fall hätte

er wieder diejenigen abgabenrechtlichen Vorschriften zu beachten, die er eineinhalb Jahrzehnte gröblich verletzt hat.

Zusätzlich zu diesem spezialpräventiven Aspekt ist auch die geforderte Generalprävention zu beachten: Die zu verhängende Geldstrafe muss von ausreichendem Gewicht sein, damit bei Bekanntwerden der Entscheidung im Milieu des Finanzstraftäters auch andere Personen in seiner Lage von der Begehung gleichartiger Taten abgehalten werden. Würde in Anbetracht der von ihm hinsichtlich seiner abgabenrechtlichen Pflichten an den Tag gelegten völligen Gleichgültigkeit diese Strafe nicht dieses Gewicht erreichen, müsste dies für die Geschäftstreibenden in seinem Umfeld wie ein Freibrief für abgabenrechtliche Delinquenz missverstanden werden.

Der eingangs genannte Mittelwert ist daher bei weitem nach oben zu überschreiten. A befindet sich bei seiner "Karriere" als Finanzstraftäter tatsächlich nämlich in einer Situation, bei welcher die nächste Strafe für neuerliche Abgabenhinterziehungen eine primäre Freiheitsstrafe wäre.

In gesamthafter Würdigung der obigen Argumente ist die über den Beschuldigten zu verhängende Gesamt-Geldstrafe vorerst mit € 500.000,00 zu bemessen.

Davon ist für die oben dargestellten Sorgepflichten ein Abschlag von € 50.000,00 vorzunehmen.

Die ungünstige finanzielle Situation, zu deren Bereinigung es der neuerlichen Initiative des Beschuldigten zur Durchführung eines Schuldenregulierungsverfahrens bedürfte, sind mit einem Abschlag von € 150.000,00 zu berücksichtigen.

Von dem verbleibenden Betrag von € 300.000,00 als Gesamtgeldstrafe ist die bereits mit Straferkenntnis des Spruchsenates vom 23. Juli 2014 verhängte Geldstrafe in Höhe von € 250.000,00 abzuziehen.

Im Finanzstrafverfahren zu StrNr. 041/2012/00345-001 ist zwischen der Verkündung des Erkenntnis und der schriftlichen Ausfertigung der Entscheidung ein Zeitraum von zwei Jahren verstrichen (Finanzstrafakt II, Bl. 155 und 166). Dieser Umstand einer überlangen Verfahrensdauer ist nunmehr noch mit einem Abschlag von € 10.000,00 zu berücksichtigen, weshalb sich letztendlich eine verbliebende zusätzlich Geldstrafe von € 40.000,00 ergibt.

14.7. Gleiches gilt auch grundsätzlich für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe, wobei aber der Umstand der derzeitigen schlechten wirtschaftlichen Situation des zu Bestrafenden außer Acht zu lassen wäre, weil eine Ersatzfreiheitsstrafe ja gerade für den Fall der Uneinbringlichkeit einer Geldstrafe festzusetzen ist.

Gemäß § 20 Abs. 2 FinStrG iVm Art 3 Abs. 2 BVG über den Schutz der persönlichen Freiheit, BGBI 1988/684, dürfen jedoch von Verwaltungsbehörden verhängte Ersatzfreiheitsstrafen, wenn eine unabhängige Behörde (hier: ein Spruchsenat) entscheidet, drei Monate nicht übersteigen.

Diese Bestimmung ist auch dann zu beachten, wenn die Ersatzfreiheitsstrafe nicht in Einem, sondern in Form mehrerer Bestrafungen verhängt wird; mit anderen Worten, die Vorschriften über die Zusatzstrafe sind auch auf zusätzliche Ersatzfreiheitsstrafen anzuwenden. Andernfalls könnte die Höchstbetragsgrenze des § 20 Abs. 2 FinStrG durch das Aufteilen der Fakten auf mehrere Verfahren unterlaufen werden (vgl. z.B. BFG 14.6.2016, RV/5300011/2014).

Die Bestimmung gilt weiters auch in dem Falle, dass eine Ersatzfreiheitsstrafe in Form eines Zusatzes zu einer früheren Sanktion erstmals durch das Bundesfinanzgericht auszumessen ist, da dessen Entscheidung über die Rechtmäßigkeit eines Bescheides einer belangten Verwaltungsbehörde (Art. 130 Abs. 1 Z 1 B-VG), mit welcher ein Finanzstrafsenat dieses Verwaltungsgerichtes seine eigene Entscheidung gemäß § 161 Abs. 1 Satz 2 FinStrG im Spruch an die Stelle der Entscheidung der Finanzstrafbehörde stellt, im Rahmen der Möglichkeiten dieser Verwaltungsbehörde zu bleiben hat.

Da im gegenständlichen Fall der Spruchsenat in seiner Entscheidung vom 23. Juli 2014 bereits den gemäß § 20 Abs. 2 FinStrG zur Verfügung stehenden Sanktionsrahmen von drei Monaten gänzlich aufgebraucht hatte, ist somit für die nunmehr vom Bundesfinanzgericht ausgesprochene zusätzliche Geldstrafe keine weitere Zeitspanne an Ersatzfreiheitsstrafe zur Verfügung gestanden, weshalb auch keine solche vorzuschreiben war.

14.8. Die vom Spruchsenat in seiner Entscheidung vom 19. Oktober 2017 dem Bestraften auferlegten pauschalen Verfahrenskosten entsprechen dem Gesetz, wonach gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG ein Kostenersatz im Ausmaß von 10% der verhängten Geldstrafe, maximal aber ein Betrag von € 500,00, festzusetzen ist, und waren daher unverändert zu belassen.

Zahlungsaufforderung:

Die Geldstrafe und die Kosten des Finanzstrafverfahrens sind gemäß § 171 Abs. 1 und § 185 Abs. 4 FinStrG mit Ablauf eines Monates nach Rechtskraft dieser Entscheidung (also ein Monat nach Verkündung der Entscheidung) fällig gewesen und sind auf das BAWAG-P.S.K.-Konto der Finanzstrafbehörde zu entrichten, widrigenfalls eine Zwangsvollstreckung durchgeführt werden müsste. Ein Ansuchen um eine allfällige Zahlungserleichterung wäre 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. Tatsächlich hat sich für die gegenständliche Entscheidung als wesentlich die vorzunehmende Beweiswürdigung und das anzuwendende Ermessen erwiesen.

Linz, am 2. April 2019