



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Salzburg  
Finanzstrafsenat Salzburg 7

GZ. FSRV/0045-S/08  
GZ. FSRV/0009-S/09

## **Berufungsentscheidung**

Der Finanzstrafsenat Salzburg 7 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied Hofrat Mag. Peter Maurer sowie die Laienbeisitzer Dr. Walter Zisler und Mag. Gottfried Warter als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen E., vertreten durch Dr. Ernst Kohlbacher, Rechtsanwalt, 5020 Salzburg, Sigmund-Haffner-Gasse 16, wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß §§ 33 Abs. 1, 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufungen des Beschuldigten vom 5. Dezember 2008 und des Amtsbeauftragten vom 3. Oktober 2008 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Salzburg-Stadt als Organ des Finanzamtes Salzburg-Stadt als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 17. September 2008, StrNr. 091/2007/00000-001, nach der am 16. Juni 2009 und 21. Dezember 2009 in Anwesenheit des Beschuldigten, seiner Verteidiger Mag.Dr. Stefan Rieder, Rechtsanwalt in 5020 Salzburg für Dr. Ernst Kohlbacher (am 16. Juni 2009) bzw. Dr. Ernst Kohlbacher (am 21. Dezember 2009), des Amtsbeauftragten Hofrat Dr. Josef Inwinkl sowie der Schriftführerin Ulrike Kranzinger durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung des Beschuldigten wird teilweise Folge gegeben und die bekämpfte Entscheidung des Erstsенates in ihrem Ausspruch über Schuld, Strafe und Kosten wie folgt abgeändert:

I.1. E ist schuldig, er hat im Amtsbereich des Finanzamtes Salzburg-Stadt als Abgabepflichtiger im Rahmen seines Taxiunternehmens vorsätzlich

I.1.a. in den Jahren 2000 bis 2006 unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht betreffend die Veranlagungsjahre 1998, 1999, 2001 und 2002 eine Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 17.320,00 (1998), ATS 14.748,00 (1999), ATS 14.863,00 (2001) und € 633,15 (2002) bewirkt und betreffend das Veranlagungsjahr 2003 eine Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von € 891,00 zu bewirken versucht, indem er in seinem steuerlichen Rechenwerk Umsatzerlöse in Höhe von netto ATS 173.201,50 (1998), ATS 147.480,50 (1999), ATS 148.637,50 (2001), € 6.331,50 (2002) und € 8.910,00 (2003) verheimlicht hat, welche er für die Bezahlung von Schwarzlöhnen an seine Fahrer verwendete, wodurch die genannten bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben in genannter Höhe zu niedrig festgesetzt wurden bzw. werden sollten (2003), sowie

I.1.b. in den Jahren 2000 und 2001 betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner bis Dezember 2000 Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 11.809,00 (jeweils ATS 984,09) nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet, indem er ebenfalls in seinem steuerlichen Rechenwerk für 2000 Umsatzerlöse in Höhe von netto ATS 118.097,50 verheimlichte, welche er ebenfalls zur Bezahlung von Schwarzlöhnen an seine Fahrer verwendete,

und hiedurch Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 1 FinStrG, wobei es betreffend 2003 beim Versuch geblieben ist (Faktum I.1.a.), und Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG (Fakten I.1.b.) begangen,

weshalb über ihn unter Bedachtnahme auf das Faktum Pkt. III. gemäß §§ 33 Abs. 5, 49 Abs. 2 iVm § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine **Geldstrafe** in Höhe von

**€ 2.800,00 (in Worten: Euro zweitausendachthundert)**

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

**zwei Wochen**

verhängt wird.

E hat auch pauschale Verfahrenskosten nach § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG in Höhe von € 280,00 und allfällige Kosten eines Strafvollzuges zu tragen, welche gegebenenfalls mit gesondertem Bescheid festgesetzt werden würden.

I.2. Das gegen E beim Finanzamt Salzburg-Stadt unter der StrNr. 091/2007/00000-001 wegen des Verdachtes, er habe unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht vorsätzlich betreffend das Veranlagungsjahr 1997 eine Verkürzung an Umsatzsteuer und betreffend die Veranlagungsjahre 1997 bis 1999, 2001 bis 2003 eine Verkürzung an Einkommensteuern bewirkt bzw. zu bewirken versucht (2003), indem er in seinem steuerlichen Rechenwerk für 1997 Umsatzerlöse verheimlichte bzw. betreffend hinsichtlich der übrigen Jahre in Zusammenhang mit erzielten Schwarzumsätzen auch entsprechende Gewinne verheimlichte, und hiedurch Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen oder versucht zu begehen (2003), wird wegen absoluter Verjährung nach §§ 82 Abs. 3 lit. c letzte Alternative, 136, 157 (betreffend 1997) bzw. im Zweifel nach §§ 136, 157 FinStrG zu Gunsten für den Beschuldigten **e i n g e s t e l l t**.

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

III. Der Berufung des Amtsbeauftragten wird teilweise Folge gegeben und die bekämpfte Entscheidung des Erstsenaes in ihrem im Übrigen unverändert bleibenden einstellenden Teil dahingehend abgeändert, dass sie zu lauten hat:

E ist auch schuldig, er hat im Amtsbereich des Finanzamtes Salzburg-Stadt als Abgabepflichtiger im Rahmen seines Taxiunternehmens vorsätzlich im Jahre 2002 unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht betreffend das Veranlagungsjahr 2000 eine Verkürzung an bescheidmäßig festzusetzender Einkommensteuer in Höhe von ATS 13.955,00 bewirkt, indem er im steuerlichen Rechenwerk für 2000 zu Unrecht betreffend einen PKW der Marke Opel Zafira eine Abschreibung für Abnutzung und einen Investitionsfreibetrag geltend machte, obwohl er das Fahrzeug erst Anfang 2001 übernommen hat, und hiedurch ebenfalls eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen.

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

### **Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnis vom 17. September 2008, StrNr. 091/2007/00000-001, hat der Spruchsenat I beim Finanzamt Salzburg-Stadt als Organ des Finanzamtes Salzburg-Stadt als Finanzstrafbehörde erster Instanz E für schuldig erkannt, weil er im Bereich des Finanzamtes Salzburg-Stadt zur StNr. 720/4307

1. vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Abgabe unrichtiger Umsatzsteuererklärungen für 1997 bis 1999 und 2001 bis 2003 sowie unrichtiger Einkommensteuererklärungen für die Jahre 1997 bis 2003 [gemeint: 1997 bis 1999 und 2001 bis 2003] Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen waren, und zwar

a) Umsatzsteuer für die Jahre 1997 in Höhe von € 2.655,12, 1998 in Höhe von € 2.517,41, 1999 in Höhe von € 2.143,57, 2001 in Höhe von € 1.266,30 und 2001 in Höhe von € 1.782,00, insgesamt somit in Höhe von € 12.524,78, weiters

b) Einkommensteuer für die Jahre 1997 in Höhe von € 4.074,49, 1998 in Höhe von € 5.245,94, 1999 in Höhe von € 4.015,57, 2001 in Höhe von € 12.783,63, 2002 in Höhe von € 4.157,17 und 2003 in Höhe von € 7.856 58, insgesamt somit in Höhe von € 38.133,38, verkürzt, wobei es jeweils hinsichtlich des Jahres 2003 bei einem Versuch geblieben sei, sowie

2. vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 entsprechenden Voranmeldungen, nämlich durch Abgabe von unrichtigen Umsatzsteuervoranmeldungen für den die Zeiträume 01-12/2000, Verkürzungen an Umsatzsteuervorauszahlungen in Höhe von € 1.716,50 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten.

Er habe hiedurch begangen zu 1. Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG [teilweise in Verbindung mit § 13 FinStrG] und zu 2. Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG.

Deshalb wurde über ihn gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG (offenkundig iVm § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG) eine Zusatzgeldstrafe [gemeint: eine Geldstrafe] von € 25.000,00, im Falle deren Uneinbringlichkeit eine Ersatzfreiheitsstrafe von vier Wochen verhängt.

Die Kosten des Verfahrens wurden mit € 363,00 bestimmt.

Weiters wurde mit dem angefochtenen Erkenntnis das mit Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 21. November 2007 wegen des Verdachtes der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG eingeleitete Finanzstrafverfahren hinsichtlich der Einkommensteuer für das Jahr 2000 zur Gänze und hinsichtlich der Einkommensteuer für die Jahre 1998 hinsichtlich des Teilbetrages von € 516,70 und 1999 hinsichtlich des Teilbetrages von € 545,04 gemäß § 136 FinStrG eingestellt.

Begründend führte der Spruchsenat dazu im Wesentlichen aus, der Beschuldigte sei österreichischer Staatsangehöriger und seit 1977 Taxiunternehmer mit zahlreichen Fahrzeugen und Taxilenkern.

Im Unternehmen des Beschuldigten seien seit Anfang der 90iger-Jahre des vorigen Jahrhunderts zahlreiche Betriebsprüfungen durchgeführt worden, wobei es immer wieder Beanstandungen dahin gegeben habe, dass der Beschuldigte keine bzw. keine ausreichenden Grundaufzeichnungen geführt habe. Er habe vielmehr lediglich ein Kassajournal geführt, in welches er die Tageslosungen der einzelnen Taxilenker eingetragen habe. Diese hätten dem Beschuldigten in mehr oder weniger regelmäßigen Abständen ein Kuvert übergeben, in welchem sich die Tageslosung bzw. die Losung mehrerer Tage und eine Notiz befunden hätten, von wann bis wann der jeweilige Taxilenker mit dem Fahrzeug gefahren sei. Einzige Verpflichtung der Taxilenker sei es gewesen, bei Fahrten außerhalb des Tarifgebiets von Salzburg (also etwa nach Zell am See o.dgl.) diese Fahrten aufzuschreiben. Aufgrund der Aufzeichnungen im Kassajournal habe der Beschuldigte die Umsatzsteuervoranmeldungen verfasst. Erst im Zusammenhang mit der Erstellung der Jahreserklärungen habe er die erklärten Erlöse den konkreten Tachoständen der Taxifahrzeuge angepasst, indem er diese abgelesen und nach bestimmten Tabellen bewertet bzw. umgerechnet habe, die ihm jeweils von den Betriebsprüfern übergeben worden seien.

Betriebsintern und zur regelmäßigen Kontrolle der Abrechnungen der Taxilenker habe der Beschuldigte aber sehr wohl ständig die Tachostände der Fahrzeuge kontrolliert und diese mit den Tageslosungen bzw. den Angaben der Lenker verglichen; dabei habe er eine Art Plausibilitätskontrolle vorgenommen. Die Taxilenker seien allerdings nicht verpflichtet gewesen, jede einzelne Fahrt – auch innerhalb des Tarifgebiets von Salzburg – laufend aufzuzeichnen.

Es würde nicht feststehen, dass die Methoden der Betriebsprüfer bei Bewertung bzw. Umrechnung der Tachostände der Taxifahrzeuge des Beschuldigten sich von Prüfung zu Prüfung gravierend geändert hätten.

Der Beschuldigte habe immer wieder an den Ö-Kongressen teilgenommen, die er als betrieblich notwendig angesehen habe; tatsächlich sei es ihm auch immer wieder gelungen, Geschäftskontakte dabei anzubahnen. In seine Buchhaltung habe er dabei jeweils die Reisekosten und jene Anzahl an Hotelnächtigungen aufgenommen, die während des tatsächlichen Kongresses angefallen seien. Allerdings hätten die Reisen meist länger gedauert, weil den Kongressen Besuchs- und Ausflugsprogramme angehängt gewesen wären. Auf diese Art und Weise habe der Beschuldigte im Jahr 1998 S 14.220,00 (Jordanien), im Jahr 1999 S 15.000,00 (Irland) und im Jahr 2000 S 10.015,00 (Neu Delhi) als Betriebsausgaben angesetzt; die tatsächlich insgesamt angefallenen Kosten seien dabei jeweils um ein Mehrfaches höher gewesen. Der Beschuldigte habe sich vor (teilweiser) Verbuchung dieser

Reisen als Betriebsausgabe nicht bei einem Steuerberater oder gar beim Finanzamt erkundigt; allerdings hätten ihm Kollegen von Mietwagenunternehmen erzählt, dass sie diese Kosten ersetzt erhalten würden; ob von ihrem Arbeitgeber oder dem Finanzamt, habe der Beschuldigte dabei nicht in Erfahrung bringen können. Nachdem dem Beschuldigten aus Anlass einer Betriebsprüfung mitgeteilt worden sei, dass er diese Reisen gar nicht absetzen dürfe, habe er nur mehr gelegentlich an solchen teilgenommen; eine steuerliche Absetzung habe er dabei nicht mehr vorgenommen.

Im Jahr 2000 habe der Beschuldigte ein neues Taxifahrzeug der Marke Opel Zafira gekauft, welches rund um Weihnachten dieses Jahres ausgeliefert worden sei. Der Beschuldigte sei auch tatsächlich zur A-GmbH in Salzburg gefahren, wo er das Fahrzeug gesehen habe, habe der A-GmbH jedoch den Auftrag gegeben, das Fahrzeug zum Unternehmen H zu bringen, damit dort die für den Betrieb als Taxifahrzeug notwendigen Zusatzgeräte eingebaut werden (Uhr, Funk u.dgl.). Tatsächlich habe der Beschuldigte das Fahrzeug im kompletten Zustand dann am 3. Jänner 2001 übernommen. Die steuerliche Behandlung dieses Vorgangs habe in weiterer Folge der damalige Steuerberater des Beschuldigten vorgenommen.

Mit Bescheiden vom 9. Juli 1999, 20. Juni 2000 und 3. August 2001 sei das Einzelunternehmen des Beschuldigten zur Umsatz- und Einkommensteuer 1997, 1998 und 1999 veranlagt worden (Erstbescheide).

Prüfung 2001/2002:

In der Folge sei Ende 2001/Anfang 2002 eine abgabenbehördliche Prüfung durchgeführt worden, in welcher folgende Feststellungen getroffen worden sind (siehe BP-Bericht vom 1. Februar 2002, AB-Nr. 103092/01):

„Tz. 18 Kalkulationsdifferenzen:

Im Zuge der Betriebsprüfung wurde unter Zugrundelegung gefahrenen Kilometer (lt. Aufzeichnungen E..) eine Nachkalkulation durchgeführt, wobei erhebliche Differenzen festgestellt wurden.

Bei den Taxierlösen wurde nach Berücksichtigung von einem Abschlag von 15% für sonstige Fahrten von einem lt. der Salzburger Taxiverordnung sich ergebenden Durchschnittserlös bei einer Fahrtstrecke von 7 km und einem 40%igen Rückfahrtsweg ausgegangen, wobei dem Umstand Rechnung getragen wurde, dass die Taxierlöse ausschließlich von den Angestellten erzielt wurden.

Die Mietwagenerlöse resultieren hauptsächlich aus Fahrten für die Fa. P nach Saalfelden. Von den restlichen gefahrenen Kilometern für Mietwagen wurde ein Nettoertrag von 9,00 ATS per Kilometer angesetzt.

Die Festsetzung des Leerkilometeranteils und des Nettoertrages per Kilometer bezieht sich nur auf den Prüfungszeitraum und ist somit für künftige Jahre anhand geeigneter Unterlagen zu ermitteln.

Aufgrund der in Tz. 14 angeführten Buchführungsmängel (fehlende Grund- und Erlösaufzeichnungen bei Mietwagen und Taxi; Nachbuchung von Erlösen am Jahresende) war die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung im Sinne des § 131 BAO [Bundesabgabenordnung] nicht gegeben.

Kalkulation in ATS	1997	1998	1999	01-12/2000	02-08/2001
S1 VW 35 P Variant GT TDI	46.682	76.878	79.410		
S2 Ford Scorpio	15.315				
S3 Mercedes 300 E	19.914	51.780	43.170	518	
S3 Opel Zafira			14.837	64.797	340
S1 Opel Vectra Kombi				54.279	36.288
S4 Opel Zafira					54.999
Gef. KM Taxi	81.911	128.658	137.417	119.594	91.627
S3 Mercedes 300 E	9.957				
S5 Ford Escort	8.068	6.720	6.880	350	
S6 VW 70 Bus Caravelle	26.650	18.440	20.664	18.076	140
S6 VW 70 T Bus Caravelle				1.700	19.728
S7 Mercedes 420 SE	20.570	25.000	6.140		
S7 Mercedes 280 SE			10.228	14.172	11.688
S8 Audi A4				9.200	11.688
Gef. km Mietwagen	65.245	50.160	43.912	43.498	43.244
Gef. km Gesamt	147.156	178.818	181.329	163.092	134.871
Mietwagen					
Gef. km Mietwagen	65.245	50.160	43.912	43.498	43.244
Privat-km	-20.000	-20.000	-20.000	-20.000	-13.333
Betr. km	45.245	30.160	23.912	23.498	29.911
- 20% Leer km	-9.049	-6.032	-4.782	-4.700	-5.982
	36.196	24.128	19.130	18.798	23.929
- Km MW für P	-24.055	-22.179	-18.588	-17.818	-15.965
Restl. km MW	12.141	1.949	542	980	7.694
Erl. MW/km 9,00					
Erl. MW	109.269	17.541	4.874	8.824	71.674
Taxi					
Gef. km Taxi	81.911	128.658	137.417	119.594	91.627
-15% Leer-km	-12.287	-19.299	-20.613	-17.939	-13.744
Km Taxi	69.624	109.359	116.804	101.655	77.883
Erl/km lt. Bp netto	11,50	12,20	12,20	12,20	12,20

Erl. lt. Bp	800.680	1.334.183	1.425.014	1.240.190	950.172
Erl. lt. Vlg.	742.567	1.187.851	1.288.297	1.161.150	762.360
- Erlöse MW	-109.269	-17.541	-4.874	-8.824	-71.674
- Erlöse P	-197.970	-182.530	-153.370	-148.332	-131.394
Erl. Taxi lt. Vlg.	435.328	987.780	1.130.053	1.003.995	559.292
Differenz Taxi lt. Bp	365.352	346.403	294.961	236.195	390.880
10% USt	36.535	34.640	29.496	23.620	39.088

#### Tz. 31 Aufwand Reisen:

Da bei der 12tägigen Jordanienreise und der 9tägigen Irlandreise nur an jeweils 2 Tagen der Ö-Kongress stattfand, sind solche Reisen, deren Gegenstand ein Mischprogramm ist, der privaten Lebensführung zuzuordnen."

Aufgrund dieser Prüfungsfeststellungen seien die Jahre 1997 bis 1999 wieder aufgenommen und mit 30. Jänner 2002 neue Sachbescheide (Umsatz- und -Einkommensteuerbescheide 1997-1999) erlassen worden.

Mit Bescheiden vom 30. Jänner 2002 (bzw. 26. Juli 2002), 6. August 2003, 11. August 2004 und 7 Juli 2006 sei das Einzelunternehmen des Beschuldigten weiters zur Umsatz- und Einkommensteuer 2000, 2001 und 2002 veranlagt worden (Erstbescheide).

#### Prüfung 2006:

In der Folge sei Mitte 2006 eine weitere abgabenbehördliche Prüfung durchgeführt worden, in welcher folgende Feststellungen getroffen worden seien (siehe Bp-Bericht vom 4. Juli 2006, AB-Nr. 122129/05):

#### „Tz. 2 Kalkulationsdifferenzen:

Im Zuge der Betriebsprüfung wurde unter Zugrundelegung der jährlich gefahrenen Kilometer (lt. Aufzeichnungen E..) eine Nachkalkulation durchgeführt, wobei erhebliche Differenzen festgestellt wurden.

Bei den Taxierlösen wurde nach Berücksichtigung von einem Abschlag von 10% für sonstige Fahrten von einem lt. der Salzburger Taxiverordnung sich ergebenden Durchschnittserlös bei einer Fahrtstrecke von 6 km und einem 40%igen Rückfahrtsweg ausgegangen, wobei dem Umstand Rechnung getragen wurde, dass ca. 10% der Taxikilometer auf Auswärtsfahrten entfallen und so einem anderen Tarif unterliegen.

Die Mietwagenerlöse resultieren hauptsächlich aus Fahrten für die Fa. S nach Saalfelden und wurden mit einem Nettoerlös laut Ausgangsrechnungen berücksichtigt, wobei die Stehzeiten berücksichtigt wurden. Die restlichen Mietwagenerlöse wurden mit einem Durchschnittstarif laut vorliegender Ausgangsrechnungen berücksichtigt.



Im Jahr 2000 erfolgt keine Erlöshinzurechnung, da sich keine Abweichungen von der Kalkulation der Vor-BP ergeben.

Kalkulation 2001 in ATS	Gesamt	Mietwagen	Taxi
S3 Opel Zafira Kombi	0		0
S4 Opel Zafira	79.775		79.775
S1 Opel Vectra	53.641		53.641
S6 VW Bus 70	28.939	28.939	
S7 Mercedes	15.720	15.720	
S8 Audi	14.542	14.542	
Gefahrene Kilometer	192.167	58.751	133.416
Davon privat gefahren lt. Vor-Bp	20.000	20.000	
Betrieblich gefahrene Kilometer	172.167	38.751	133.416
Leerfahrten in %	10%	10%	10%
Leerfahrten in km	17.217	3.875	13.342
Verrechnete Kilometer	154.950	34.876	120.074
Erlöse Mietwagen			
Fahrten für S			
Erlöse lt. Berechnung BP		186.451	1)
Kürzung in % wegen Stehzeiten		5%	2)
Kürzung in ATS		-9.323	
Fahrerlös lt. BP		177.128	
Durchschnittlicher Fahrpreis pro KM		7,07	3)
Kilometer für S		25.053	
Verbleibende Kilometer für Mietwagen		9.822	4)
Kilometersatz für restliche KM Mietwagen		8,12	5)
Restliche Mietwagenerlöse		79.758	
Erlöse für Taxi			
Fahrten für S			0 6)
Durchschnittlicher Fahrpreis pro km			8
Erlös lt. Berechnung der BP			0
Fahrten für Mietwagen			0 7)
Durchschnittlicher Fahrpreis pro km			8,2
Erlös lt. Berechnung der Bp			0
Restliche Fahrten (Differenz-Kilometer)			120.074
Durchschnittlicher Fahrpreis pro km			12,2
Erlös lt. Berechnung der Bp			1.464.908
Fahrerlöse gesamt brutto	1.731.116	266.209	1.464.908
Davon 20%ige Umsätze			
F netto	9.227		
Apothekentransport netto	1.421		
Andere Sachtransporte			
Summe 20%ige Beförderung (oben enthalten)	10.648		
Plus Werbung für A-GmbH	5.000		
Plus Eigenverbrauch	80.000		
Summe 20%ige Umsätze	95.648		
Beförderungserlöse Gesamt	1.731.116		

Abzüglich Beförderungserlöse 20%	10.648		
Abzüglich Auslandserlöse 0%	13.891		
Beförderungserlöse 10%	1.706.578		
	lt. Bp	lt. Vlg.	Differenz
Erlöse 10%	1.706.578	1.409.303	297.275
Auslandserlöse	13.891	13.891	0
	1.720.469	1.423.194	297.275
Erlöse 20%	95.648	90.000	5.648
Gesamt	1.816.116	1.513.194	302.922

Kalkulation 2002 in Euro	Gesamt	Mietwagen	Taxi
S4 Opel Zafira	52.286		52.286
S1 Opel Vectra	52.548		52.548
S6 VW Bus 70	26.176	26.176	
S7 Mercedes	24.344	24.344	
S8 Audi	12.578	12.578	
Gefahrene Kilometer	167.932	63.098	104.834
Davon privat gefahren lt. Vor-Bp	20.000	20.000	
Betrieblich gefahrene Kilometer	147.932	43.098	104.834
Leerfahrten in %		10%	10%
Leerfahrten in km	14.793	4.310	10.483
Verrechnete Kilometer	133.139	38.788	94.351
Erlöse Mietwagen			
Fahrten für S			
Erlöse lt. Berechnung BP		17.140	
Kürzung in % wegen Stehzeiten		5%	
Kürzung in ATS		-857	
Fahrerlös lt. BP		16.283	
Durchschnittlicher Fahrpreis pro KM		0,53	3)
Kilometer für S		30.722	
Verbleibende Kilometer für Mietwagen		8.066	4)
Kilometersatz für restliche KM Mietwagen		0,59	5)
Restliche Mietwagenerlöse		4.759	
Erlöse für Taxi			
Fahrten für S			
Durchschnittlicher Fahrpreis pro km			0,64
Erlös lt. Berechnung der BP			0
Fahrten für Mietwagen			0 7)
Durchschnittlicher Fahrpreis pro km			8,2
Erlös lt. Berechnung der Bp			0
Restliche Fahrten (Differenz-Kilometer)			94.351
Durchschnittlicher Fahrpreis pro km			0,92
Erlös lt. Berechnung der Bp			86.803
Fahrerlöse gesamt brutto	108.701	21.899	86.803
Davon 20%ige Umsätze			
F	2.076		
Apothekentransport netto	409		

Andere Sachtransporte	135	Essenstransport	
Summe 20%ige Beförderung (oben enthalten)	2.621		
Plus Werbung für A-GmbH	1.090		
Plus Eigenverbrauch	5.935		
Summe 20%ige Umsätze	9.646		
Beförderungserlöse Gesamt	108.701		
Abzüglich Beförderungserlöse 20%	2.621		
Abzüglich Auslandserlöse 0%	1.302		
Beförderungserlöse 10%	104.779		
	lt. Bp	lt. Vlg.	Differenz
Erlöse 10%	104.779	92.116	12.663
Auslandserlöse	1.302	1.302	0
	106.081	93.418	12.663
Erlöse 20%	9.646	4.845	4.801
Gesamt	115.727	98.263	17.464

Kalkulation 2003 in Euro	Gesamt	Mietwagen	Taxi
S3 Opel Zafira Kombi	0		0
S4 Opel Zafira	60.774		60.774
S1 Opel Vectra	47.794		47.794
S6 VW Bus 70	30.525	30.525	
S7 Mercedes	23.386	23.386	
S8 Audi	14.080	14.080	
Gefahrene Kilometer	176.559	67.991	108.568
Davon privat gefahren lt. Vor-Bp	20.000	20.000	
Betrieblich gefahrene Kilometer	156.559	47.991	108.568
Leerfahrten in %		10%	10%
Leerfahrten in km	15.656	4.799	10.857
Verrechnete Kilometer	140.903	43.192	97.711
Erlöse Mietwagen			
Fahrten für S			
Erlöse lt Berechnung BP		21.504	
Kürzung in % wegen Stehzeiten		5%	
Kürzung in ATS		-1.075	
Fahrerlös lt. BP		20.429	
Durchschnittlicher Fahrpreis pro KM		0,57	3)
Kilometer für S		35.840	
Verbleibende Kilometer für Mietwagen		7.352	4)
Kilometersatz für restliche KM Mietwagen		0,59	5)
Restliche Mietwagenerlöse		4.338	
Erlöse für Taxi			
Fahrten für S			
Durchschnittlicher Fahrpreis pro km			0,55
Erlös lt. Berechnung der BP			0
Fahrten für Mietwagen			0
Durchschnittlicher Fahrpreis pro km			8,2
Erlös lt. Berechnung der Bp			0

Restliche Fahrten (Differenz-Kilometer)			97.711		
Durchschnittlicher Fahrpreis pro km			1		
Erlös lt. Berechnung der Bp			97.711		
Fahrerlöse gesamt brutto	123.553	25.842	97.711		
Davon 20%ige Umsätze					
F	2.859				
Apothekentransport netto	0				
Andere Sachtransporte	0				
Summe 20%ige Beförderung (oben enthalten)	2.859				
Plus Werbung für A-GmbH	727				
Plus Eigenverbrauch	5.935				
Summe 20%ige Umsätze	9.520				
Beförderungserlöse Gesamt	123.553				
Abzüglich Beförderungserlöse 20%	2.859				
Abzüglich Auslandserlöse 0%	1.546				
Beförderungserlöse 10%	119.148				
	lt. Bp	lt. Vlg.		Gesamt	Differenz
Erlöse 10%	119.148	94.254	5.455	997.708	19.440
Auslandserlöse	1.546	0	0	1.546	1.546
Erlöse 20%	9.520	4.441	404	4.845	4.675
Gesamt	128.668	98.695	5.858	104.553	24.115

- 1) lt. Erhebung
- 2) lt. AR
- 3) lt. Aufstellung E..
- 4) kein Nachweis über gefahrene km
- 5) lt. Aufstellung E..
- 6) kein Nachweis
- 7) bisher kein Nachweis über gefahrene km

#### Tz. 6 Auslandserlöse:

Die bisher nicht in der Einnahmen-Ausgabenrechnung erfassten Auslandserlöse 2003 in einer Höhe von Euro 1.546,40 sind bei den Einnahmen zu erfassen.

Gewinnerhöhung € 1.546,40.

#### Tz. 11 Kauf Opel Zafira:

Da der Opel Zafira erst im Jänner 2001 ausgeliefert wurde, kann im Jahr 2000 kein Investitionsfreibetrag in der Höhe von ATS 13.929,00 und keine AfA in der Höhe von ATS 23.216,00 geltend gemacht werden.

Die vorzeitige Auflösung des IFB in der Höhe von Euro 1.012,26 und die Höhe des Restbuchwertes im Jahre 2002 sind ebenfalls zu korrigieren (die Berechnung siehe im BP-Bericht vom 4.7.2006, Tz 11)."

Aufgrund dieser Prüfungsfeststellungen seien die Jahre 2000 bis 2002 wieder aufgenommen und mit 7. Juli 2006 neue Sachbescheide (Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 2000-2002) erlassen worden.

Für das Jahr 2003 seien mit 7. Juli 2006 Erstbescheide im Sinne der BP (Umsatz- und Einkommensteuerbescheid 2003) erlassen worden.

Durch das Verhalten des Beschuldigten seien die aus dem Spruch ersichtlichen Abgaben verkürzt worden; er habe den Schaden zwischenzeitig jedoch wieder gut gemacht.

Dieser Sachverhalt sei aufgrund folgender Beweiswürdigung festgestellt worden:

Der erkennende Senat habe sich zunächst einmal auf die Erhebungen der Abgabenbehörde stützen können, denen der Beschuldigte in objektiver Hinsicht nur insofern entgegen getreten sei, als er sich darauf berufen habe, er sei bei den Erlösen so vorgegangen, wie ihm dies die jeweiligen Prüfer gesagt hätten. Seinem diesbezüglichen Einwand, die Prüfer hätten jedes Mal die Berechnungsmethoden geändert, habe der erkennende Senat nicht zu folgen vermocht. Würde man nämlich die beiden Prüfungsberichte einander gegenüberstellen und die dort jeweils beschriebenen Berechnungsmethoden vergleichen, zeige sich, dass diese weitestgehend ident seien und die Kalkulationsdifferenzen jedenfalls nicht erklären könnten. Diese seien vielmehr darauf zurückzuführen, dass der Beschuldigte keine oder nur unrichtige Grundaufzeichnungen geführt habe. In diesem Zusammenhang habe der erkennende Senat im Übrigen den Ausführungen des Beschuldigten nicht zu folgen vermocht, wenn er gemeint habe, es sei nicht möglich, Grundaufzeichnungen zu führen. Wie seine nähere Befragung letztlich ergeben habe, habe der Beschuldigte ja doch regelmäßig Kontrollen der Tachostände der Fahrzeuge durchgeführt, um – natürlich im eigenen Interesse – Differenzen zwischen den abgegebenen Tageslosungen und den Tachoständen, d.h. den tatsächlich gefahrenen Kilometern, zu ermitteln. Und dies sei ihm auch gelungen, wie er selbst zugegeben habe. Weshalb man daraus nicht genauere Grundaufzeichnungen machen können sollte, habe der Beschuldigte nicht zu erklären vermocht.

Entgegen den Ausführungen des Beschuldigten hätte bei den Feststellungen den Ergebnissen der beiden Prüfungen gefolgt werden können. Infolge Fehlens der Grundaufzeichnungen hätten die Prüfer eine Globalschätzung vorgenommen, deren Unrichtigkeit weder vom Beschuldigten konkret behauptet noch dargelegt worden sei.

Es sei insofern auch nicht die Aufnahme irgendwelcher Beweise beantragt worden.

Hinsichtlich des Reiseaufwands und des Opel Zafira würde der Spruchsenat den insofern durchaus glaubwürdigen Aussagen des Beschuldigten folgen.

Der Beschuldigte habe aufgrund der getroffenen Feststellungen die aus dem Spruch ersichtlichen Finanzvergehen begangen, sodass mit einer Verurteilung vorzugehen gewesen sei. Der Kernvorwurf, der dem Beschuldigten gemacht würde, sei, dass er keine Grundaufzeichnungen geführt habe, obwohl ihm dies immer wieder von den Prüfern vorgehalten worden sei. Aufgrund dieses Umstands seien die Betriebsprüfer berechtigt gewesen, Globalschätzungen vorzunehmen, die auch Gegenstand des strafrechtlichen Vorwurfs sein könnten. Die gegenteiligen Überlegungen des Beschuldigten würden nicht überzeugen, weil sie ganz offensichtlich den Sicherheitszuschlag meinen würden, der tatsächlich strafrechtlich irrelevant sei, im vorliegenden Fall jedoch nicht zur Anwendung gekommen sei.

Bei der Strafzumessung seien als mildernd die gänzliche Schadensgutmachung, die Unbescholtenheit des Beschuldigten sowie der Umstand zu werten gewesen, dass die Straftaten bereits lange zurückliegen würden, als erschwerend hingegen der lange Tatzeitraum.

Die teilweise Einstellung des Verfahrens würde auf § 136 FinStrG gründen. Der Beschuldigte habe durchaus schlüssig zu erklären vermocht, dass die buchhalterische Behandlung des Ankaufs des Opel Zafira von seinem Steuerberater vorgenommen worden sei. Da wohl von einem Abgabepflichtigen nicht verlangt werden könne, einen derart komplexen Sachverhalt abgabenrechtlich richtig zu beurteilen, weshalb er sich ja an seinen Steuerberater gewandt habe, würde es dem Beschuldigten jedenfalls an der subjektiven Tatseite fehlen. Dies gelte auch für die Ö-Kongresse. Die Überlegungen des Beschuldigten zur teilweisen Absetzbarkeit derartiger Reise- und Aufenthaltskosten würden zwar nicht der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs entsprechen; sie könnten ihm im Einzelnen aber auch nicht vorgeworfen werden. Dass er tatsächlich guten Glaubens gewesen sei, zeige ja der Umstand, dass er nicht die gesamten Kosten abgesetzt habe, sondern lediglich jenen Teil, der auf den tatsächlichen Kongress entfallen sei. Und nach Vorliegen des Betriebsprüfungsergebnisses, durch das er belehrt worden sei, habe er derartige Absetzungen auch nicht mehr vorgenommen.

Gegen dieses Erkenntnis richten sich die fristgerechten Berufungen des Beschuldigten und des Amtsbeauftragten.

Der Beschuldigte bringt in seiner Berufungsschrift vom 5. Dezember 2008 unter Anschluss zweier Beilagen beinhaltend Kalkulationen vor, das gegenständliche Erkenntnis werde – soweit der Beschuldigte nicht freigesprochen worden bzw. eine Einstellung erfolgt sei – in vollem Umfang, sohin wegen Schuld und Strafe angefochten.

Geltend gemacht werden die Berufungsgründe der Mangelhaftigkeit des Verfahrens infolge maßgeblicher Verletzung von Verfahrensvorschriften und Begründungsfehler im angefochtenen Erkenntnis sowie einer unrichtigen rechtlichen Beurteilung. Weiteres wird der Einwand der Verjährung erhoben (siehe Punkt 4.) und in eventu die Strafhöhe bekämpft (siehe Punkt 6.).

1. Zur mangelhaften Begründung des Bescheides und Verletzung von Verfahrensgrundsätzen:

1.1. Die Finanzstrafbehörde erster Instanz habe das angefochtene Erkenntnis nicht gesetzmäßig begründet.

Im Rahmen der Beweiswürdigung werde lediglich auf die Ergebnisse des Betriebsprüfungsverfahrens verwiesen ohne mit einem Wort zu begründen, warum dieses Prüfungsergebnis zutreffend sein sollte. Es werde schließlich auch nur damit "schein"begründet:

*„Entgegen den Ausführungen des Beschuldigten konnte bei den Feststellungen in den Ergebnissen der beiden Prüfungen gefolgt werden. Infolge Fehlens der Grundaufzeichnungen nahmen die Prüfer eine Globalschätzung vor, deren Unrichtigkeit weder vom Beschuldigten konkret behauptet noch dargelegt wurde. Es wurde insofern auch nicht die Aufnahme irgendwelcher Beweise beantragt.“*

Die vorher zitierte Beweiswürdigung sei eine bloße "Worthülse" und lasse diese nicht erkennen, aus welchen Erwägungen die Finanzstrafbehörde erster Instanz dem Prüfungsergebnis gefolgt sei.

Darüber hinaus würden diese Feststellungen auch den Grundsatz der Unschuldsvermutung missachten. Es wäre Pflicht und Aufgabe der Finanzstrafbehörde erster Instanz gewesen, nachzuweisen, dass der Beschuldigte vorsätzlich die Abgaben verkürzt hätte. Beweispflichtig sei sohin die Finanzstrafbehörde und würde nicht der Beschuldigte die Beweislast tragen dafür, dass er unschuldig sei.

Die Finanzstrafbehörde erster Instanz habe auch verkannt, dass eine abgabenrechtliche Schätzung im Finanzstrafverfahren nicht ohne weiteres übernommen werden könne. Insbesondere sei die im Strafverfahren anders gelagerte Beweislastverteilung unberücksichtigt gelassen worden.

Bei Schätzungsfällen weiche die abgabenrechtliche Beweislastverteilung ganz besonders deutlich von der finanzstrafrechtlichen Beweislastverteilung ab. Im Finanzstrafrecht würde die Beweislast – anders als im Abgabenverfahren, also im Rahmen einer Betriebsprüfung – stets der Staat, sohin die Finanzstrafbehörde erster Instanz tragen.

Im gegenständlichen Fall habe sich die Finanzstrafbehörde erster Instanz mit dem Vorbringen des Beschuldigten inhaltlich überhaupt nicht auseinandergesetzt. Es werde dazu im Rahmen der rechtlichen Beurteilung (als bloße teilweise Wiederholung der Beweiswürdigung) auch – ohne jegliche inhaltliche eigene Auseinandersetzung – lediglich ausgeführt, dass der Beschuldigte keine Grundaufzeichnungen geführt habe, weshalb seitens der Betriebsprüfer Globalschätzungen vorgenommen hätten werden dürfen, die auch Gegenstand des strafrechtlichen Vorwurfs sein könnten. So werde weiters auch nur ausgeführt, dass die gegenteiligen Überlegungen des Beschuldigten nicht überzeugen (würden), *„weil sie ganz offensichtlich (das sei keine Begründung) den Sicherheitszuschlag meinen, der tatsächlich strafrechtlich irrelevant ist, im vorliegenden Fall jedoch nicht zur Anwendung gekommen ist.“*

Diese Feststellung würde auch am Thema vorbeigehen, weil die Finanzstrafbehörde erster Instanz dadurch nicht von Ihrer Prüfungspflicht entbunden sei und auch keine Globalschätzungen ungeprüft zugrunde legen dürfe.

Die Finanzstrafbehörde erster Instanz würde auch übersehen, dass im Rahmen einer bloßen finanzbehördlichen Betriebsprüfung das abgabenrechtliche Beweismaß ein anderes sei. Die unkritische Übernahme eines abgabenrechtlichen Schätzungsergebnisses widerspreche den tragenden Grundsätzen eines rechtsstaatlichen Strafverfahrens. Damit würde den Beschuldigten – wie schon ausgeführt – die Last des Gegenbeweises treffen, was dem im Strafverfahren tragenden Grundsatz der Unschuldsvermutung widersprechen würde.

Abgabenrechtliche Schätzungen dürften im Finanzstrafverfahren nur dann zugrunde gelegt werden, wenn an deren objektiv nachprüfbarer Richtigkeit kein Zweifel bestehen würde (vgl. Kotschnigg, Steuerliche Schätzungen im Finanzstrafverfahren, ÖStZ 1991,49).

Eine Tatsache dürfe sohin zum Nachteil des Beschuldigten keinesfalls angenommen werden, wenn Zweifel bestehen bleiben. Im Finanzstrafverfahren sei der Sachverhalt sohin nach den wesentlich strengeren Regeln des Strafprozessrechts zu ermitteln (vgl. bspw. OGH 9.6.1998, 11 Os 47/98).

Es seien demnach im Finanzstrafverfahren regelmäßig eigene Schätzungen durchzuführen. Dabei werde im Sinne der genannten Verfahrensgrundsätze verlangt, dass im Schätzungsfall die geschätzten Beträge erst dann als bedeutsam erachtet werden dürften, wenn anzunehmen sei, dass diese mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit der Wirklichkeit entsprechen würden.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes dürfe bei einer Schätzung eine Abgabenhinterziehung nur dann angenommen werden, wenn sich aufgrund entsprechender



Auseinandersetzung mit dem Vorbringen des Beschuldigten sagen lasse, dass eine Verantwortung nach menschlichen Ermessen nicht richtig sein könne. Dies würde sohin bedeuten:

Die Finanzstrafbehörde erster Instanz hätte sich mit den Schätzungsmethoden der Abgabenbehörde und dem Vorbringen des Beschuldigten auseinandersetzen müssen. Das sei nicht erfolgt. Der Beschuldigte habe im Rahmen des Strafverfahrens erster Instanz ein entsprechendes Vorbringen erstattet, dass er sich an die Ergebnisse der jeweiligen vorangegangenen Betriebsprüfungen gehalten habe und damit die Differenzen erklärbar seien.

Die Finanzstrafbehörde erster Instanz habe es jedoch unterlassen, sich mit diesem Vorbringen überhaupt, geschweige denn im Einzelnen auseinanderzusetzen. Das Vorbringen des Beschuldigten sei im Ergebnis lediglich damit abgetan worden, dass sich die Differenzen durch die Berechnungsmethoden der Prüfer nicht erklären lassen würden, weil diese *"weitestgehend ident"* (Zitat Straferkenntnis Seite 12 Mitte) gewesen wären und die Differenzen nicht erklären würden. Diese Form der Begründung sei einerseits nicht ausreichend, andererseits aber auch im Ergebnis falsch und damit das angefochtene Straferkenntnis mit Rechtswidrigkeit behaftet.

Verwiesen werde zunächst noch einmal auf das Vorbringen in der schriftlichen Stellungnahme/Äußerung vom 11. September 2008, mit welchem sich – wie bereits vorgebracht – die Finanzstrafbehörde erster Instanz inhaltlich überhaupt nicht auseinandergesetzt habe und dazu auch keine entsprechenden Berechnungen angestellt habe.

Aufgrund der Tatsache, dass sich die Behörde mit dem Vorbringen des Beschuldigten nicht auseinandergesetzt habe, sei diese auch zur unrichtigen rechtlichen Beurteilung gekommen, dass der Beschuldigte vorsätzlich Abgaben hinterzogen haben solle.

Die Finanzstrafbehörde erster Instanz habe jedoch auch den Untersuchungsgrundsatz gemäß § 115 FinStrG missachtet. Dies finde insbesondere auch seinen Ausdruck darin, dass die unkritische Übernahme der Schätzungen der Betriebsprüfer damit "begründet" werde, dass seitens des Beschuldigten *"auch nicht die Aufnahme irgendwelcher Beweise beantragt"* (Zitat Straferkenntnis Seite 12 unten) worden sei. Im Finanzstrafverfahren hätte die Behörde den maßgeblichen Sachverhalt von Amts wegen festzustellen gehabt. Die entscheidungsrelevanten Tatsachen seien sohin unabhängig von Behauptungen, Beweisanträgen oder Verhalten des Beschuldigten zu erforschen und ihre Wahrheit festzustellen. (vgl. bspw. VwGH 4.9.1986, 86/16/0092, ÖStZB 1987, 187).

## 2. Zur unrichtigen bzw. mangelhaften rechtlichen Beurteilung:

Im Rahmen der rechtlichen Beurteilung würden jegliche Ausführungen dazu gehen, dass der vorgeworfene Straftatbestand in subjektiver Hinsicht erfüllt sei.

Es werde im Rahmen der rechtlichen Beurteilung (Zitat Straferkenntnis Seite 13) lediglich und lapidar ausgeführt:

*„Der Beschuldigte hat aufgrund der getroffenen Feststellungen die aus dem Spruch ersichtlichen Finanzvergehen begangen, sodass mit einer Verurteilung vorzugehen war. Der Kernvorwurf, der dem Beschuldigten gemacht wird, ist, dass er keine Grundaufzeichnungen führte, obwohl ihm dies immer wieder von den Prüfern vorgehalten worden war. Aufgrund dieses Umstandes waren die Betriebsprüfer berechtigt, Globalschätzungen vorzunehmen, die auch Gegenstand des strafrechtlichen Vorwurfs sein können. Die gegenteiligen Überlegungen des Beschuldigten überzeugen nicht, weil sie ganz offensichtlich den Sicherheitszuschlag meinen, der tatsächlich strafrechtlich irrelevant ist, im vorliegenden Fall jedoch nicht zur Anwendung gekommen ist.“*

Das angefochtene Erkenntnis sei allein aufgrund dieser vorher zitierten völlig unzureichenden und mangelhaften rechtlichen Beurteilung mit Rechtswidrigkeit behaftet.

## 3. Zum angeblich vorsätzlichen Handeln des Beschuldigten:

Anzuknüpfen sei an die Ausführungen des Beschuldigten in der Stellungnahme vom 11. September 2008, welche Ausführungen zunächst – zur Vermeidung von Wiederholungen – auch zum Vorbringen in dieser Berufung gemacht würden.

Maßgeblich sei die Chronologie, aus der das steuerliche Verhalten des Beschuldigten nachvollzogen werden könne. Faktum sei, dass das Finanzamt das Unternehmen des Beschuldigten dreimal – durch verschiedene Prüfer – einer Betriebsprüfung unterzogen habe. Wie im Folgenden aufgezeigt werde, habe sich der Beschuldigte sehr wohl an die Kalkulationsmethoden der Betriebsprüfer gehalten.

Es sei daher – darauf müsse noch einmal ausdrücklich hingewiesen werden, weil dies für die Frage des (gegenständlich nicht vorliegenden) Vorsatzes des Beschuldigten [relevant sei] – falsch, wenn die Finanzstraßbehörde erster Instanz dazu im Rahmen ihrer Beweiswürdigung festgestellt habe, dass dem vom Beschuldigten erhobenen Einwand, die (jeweils neu zuständigen) Prüfer hätten jedes Mal die Berechnungsmethoden geändert, nicht habe gefolgt werden können und auch nicht die dort jeweils beschriebenen Kalkulationsdifferenzen hätte erklären können.

### 3.1. Erste Betriebsprüfung im Jahr 1994 - Bescheid vom 20.5.1994:

Bei dieser ersten Steuerprüfung habe der Beschuldigte dem Prüfungsorgan seine Grundaufzeichnungen, insbesondere Tageslosungen samt Belegen, in Vorlage gebracht gehabt.

Von diesem Prüfungsorgan sei der Beschuldigte darüber belehrt worden, dass bei Taxi- und Mietwagenunternehmen grundsätzlich der Kilometerstand maßgeblich sei und daher von diesem auszugehen wäre.

Es seien daher vom Prüfungsorgan die Aufzeichnungen als "wertlos" beanstandet worden.

Bei dieser ersten Betriebsprüfung seien für die Berechnung der Umsätze folgende Multiplikatoren bzw. Kalkulationssätze in Ansatz gebracht worden:

Zunächst sei festzuhalten, dass bei den Leerkilometern keine Trennung zwischen Taxi und Mietwagen vorgenommen worden sei. Es seien bei den Leerkilometern pauschal 10% der gefahrenen Gesamtkilometer in Abzug gebracht worden.

Beim Privatanteil seien – ebenfalls ohne Trennung zwischen Taxi und Mietwagen – 20% von den gefahrenen Gesamtkilometern in Ansatz gebracht worden.

Taxi-Kilometer seien mit ATS 10,00 brutto bzw. ATS 9,09 netto und für Mietwagenkilometer ATS 6,00 brutto bzw. ATS 5,45 netto veranschlagt worden.

An diese Vorgaben habe sich der Beschuldigte in den Folgejahren bei der Erstellung seiner Abgabenerklärungen auch gehalten.

3.2. Zweite Betriebsprüfung im Jahr 2001/2002: Prüfungszeitraum 1997 bis 1999 – neuer Sachbescheid vom 30.1.2002:

Im Rahmen dieser zweiten Betriebsprüfung sei vom Prüfungsorgan nunmehr bemängelt worden, dass der Beschuldigte keine ordnungsgemäßen Grundaufzeichnungen geführt habe und anhand der vom Beschuldigten offen gelegten Kilometerangaben eine Schätzung vorgenommen worden, wobei bei dieser Schätzung im Gegensatz zur ersten Betriebsprüfung abweichende Kalkulationen und Ansätze in Anschlag gebracht worden seien.

Von diesem Prüfungsorgan sei – Gegensatz zur ersten Prüfung – nunmehr bei den Leerkilometern zwischen Mietwagen und Taxiautos unterschieden worden. Für Mietwagen sei – auch im Gegensatz bzw. in Abweichung zum ersten Prüfungsergebnis – ein Leerkilometeranteil von 20% und für Taxi in Höhe von 15% in Ansatz gebracht worden.

Bei den Privatkilometern – ebenfalls in Abweichung zur ersten Prüfung – sei ein pauschaler Abzug von 20.000 Kilometern in Ansatz gebracht worden.

Die Taxi-Kilometer seien sodann – genauso in Abweichung zum ersten Prüfungsergebnis – mit ATS 12,20 netto und die Mietwagen-Kilometer mit ATS 9,00 netto in Ansatz gebracht worden.

Damit sei zunächst einmal dargestellt und erwiesen, dass die Ansätze bei der ersten Betriebsprüfung und die Ansätze bei der zweiten Betriebsprüfung eben nicht "weitestgehend ident" gewesen seien, wie dies Finanzstrafbehörde erster Instanz festgestellt habe.

Darüber hinaus würden sich wie im Folgenden ebenfalls dargestellt werde – wieder entgegen der Feststellungen der Finanzstrafbehörde erster Instanz – die von der Betriebsprüfung errechneten Differenzen zur Veranlagung des Beschuldigten im Wesentlichen aus diesen unterschiedlichen Ansätzen der beiden Prüfer ergeben.

Als Nachweis dafür werde (beispielhaft für das Jahr 1999) eine Tabelle in Vorlage gebracht, aus der diese Differenzen ziffernmäßig nachvollziehbar dargestellt seien. Verwiesen wird auf die Beilage ./A. Dazu werde erläuternd Folgendes mitgeteilt:

Die Differenzen aus der zweiten Betriebsprüfung würden im Wesentlichen aus den unterschiedlichen – offenkundig je nach Prüfungsorgan mehr oder weniger willkürlich in Anschlag gebrachten – Ansätzen bei dieser zweiten Betriebsprüfung für die Jahre 1997 bis 1999 resultieren.

Unter Berücksichtigung der Ansätze gemäß der zweiten Betriebsprüfung würde sich nach Abzug der Leer- und Privatkilometer eine Taxi-Kilometerleistung von 116.804 errechnen, wohingegen nach den Ansätzen der ersten Betriebsprüfung sich 100.800 Taxikilometer errechnen würden. Würde man nun diese – sich allein aufgrund der anderen Ansätze der zweiten Betriebsprüfung ergebende – Differenz von 16.004 Kilometer mal dem Ansatz der zweiten Betriebsprüfung (ATS 12,20 netto) berücksichtigen, würde sich bereits eine Differenz von rund ATS 195.000,00 ergeben.

Darüber hinaus sei anzumerken, dass der Beschuldigte aufgrund einer Taxitariferhöhung in seiner Kalkulation die Taxi-Kilometer gegenüber der ersten Betriebsprüfung um rund ATS 2,00 von netto ATS 9,09 auf netto ATS 10,91 angehoben und kalkuliert habe. Die Differenz der Taxi-Kilometeransätze aus der ersten und zweiten Betriebsprüfung bzw. dem Beschuldigten in Ansatz gebrachten ATS 10,91 netto würde sohin ATS 1,29 ( $ATS\ 12,20 - 10,91$ ) betragen. Dieser Differenzbetrag mal den laut Ansätzen Betriebsprüfung eins berechneten 100.800 Kilometer würde eine weitere Differenz von rund ATS 130.000,00 ergeben.

Zusammen mit der oben errechneten Differenz aus den Leer- und Privatkilometern (rund 325.000) entspreche diese Differenz in etwa der Nachforderung aufgrund des Prüfungsbescheides.

Anzumerken sei ergänzend, dass sich die geringfügige Differenz aus der Verschiebung von Leer- und Privatkilometern aus Mietwagen zu Taxi sowie der anderen Bewertung der

Mietwagen-Kilometer im Zusammenhang mit den Kilometern für den Kunden P errechnen würde.

Faktum sei sohin, dass dem Beschuldigten ein vorsätzliches Handeln nicht vorgeworfen werden könne. Im Gegenteil, der Beschuldigte sei den Forderungen der Betriebsprüfung stets nachgekommen und habe – gerade im Hinblick zur Vermeidung einer Abgabenverkürzung – im Rahmen der von ihm durchgeführten Nachkalkulationen die Jahreserklärungen (monatlich seien die UVAs aufgrund der Grundaufzeichnungen verfasst und abgeführt worden) an die von den Betriebsprüfern vorgegebenen Ansätze angepasst bzw. eine Gegenprobe vorgenommen.

### 3.3. Dritte Betriebsprüfung im Juli 2006 / Prüfungszeitraum 2000 bis 11/2003 :

Bei der dritten Betriebsprüfung seien die Ansätze wiederum anders als bei der ersten und zweiten abgeändert worden.

Bei den Taxi-Kilometern seien nunmehr € 0,92 (gemäß Betriebsprüfung zwei € 0,89 bzw. ATS 12,20) und für Mietwägen € 0,59 (gemäß Betriebsprüfung zwei € 0,65 bzw. ATS 9,00) in Ansatz gebracht und verrechnet worden.

Darüber hinaus seien die betrieblichen Leerkilometer – nunmehr wiederum generell ohne Unterscheidung zwischen Taxi und Mietwagen und entgegen den Vorgaben gem. zweiter Betriebsprüfung – auf 10% reduziert worden.

Der Beschuldigte habe sich nach der zweiten Betriebsprüfung (Ergebnis sei mit Vorliegen des Prüfungsbescheides vom Juli 2006 bekannt gewesen) wieder an die dort gegebenen Ansätze gehalten.

Es seien sohin für Privatkilometer pauschal 20.000 Kilometer in Ansatz gebracht und für betriebliche Leerkilometer 15% für Taxi und 20% für Mietwagen herangezogen worden. Auch für das Jahr 2002 sei eine entsprechende Tabelle (Beilage ./B) angefertigt worden.

Aus dieser Tabelle ergebe sich zusammengefasst eine Reduzierung der Leerkilometer um 4.310 km bei den Mietwagen und um 5.242 bei den Taxi-Kilometern. Dies ergebe bei der Bewertung nach den Ansätzen der dritten Betriebsprüfung einen Taximehrerlös in Höhe von € 4.823,00 ( $5.242 \times € 0,92$ ) bzw. einen Mietwagenmehrerlös von € 2.542,00 ( $€ 0,59 \times 4.310$ ). Die von der dritten Betriebsprüfung ermittelten Taxikilometer im Ausmaß von 94.351 km seien mit dem Ansatz € 0,92 verrechnet worden, sohin – im Gegensatz zur zweiten Betriebsprüfung – um € 0,03 höher gewesen. Dies habe eine Nachverrechnung in Höhe von € 2.830,00 ( $94.351 \times 0,03$ ) erbracht. Aus den vorangeführten Positionen würde sich eine Nachverrechnung im Gesamtausmaß von € 10.190,00 erklären.

Bei der unterschiedlichen Bewertung der Kilometerleistung für den Kunden S, Saalfelden, würde sich eine Differenz von € 2.394,00 errechnen (siehe Tabelle).

Bei der dritten Betriebsprüfung habe sich weiters eine Nachverrechnung in Höhe von € 4.801,00 aus dem Umstand ergeben, dass vom Beschuldigten diverse Sachbeförderungen (vorwiegend für die Bäckerei F – Semmellieferungen) mit 10% MwSt anstatt richtig mit 20% MwSt fakturiert worden seien. Auch bei dieser Position könne dem Beschuldigten kein Vorsatz unterstellt werden und sei festzuhalten, dass der Beschuldigte auf diese unzutreffende Fakturierung auch nicht von seiner Steuerberatung hingewiesen worden sei.

Insgesamt ergebe sich sohin aus den unterschiedlichen Kalkulationsansätzen sehr wohl die insgesamt verlangte – und vom Beschuldigten auch bezahlte – Nachverrechnung für das Jahr 2002 in Höhe von € 17.464,00. (Positionen wie vorher aufgelistet gesamt € 7.360,00 + € 2.830,00 + € 2.394,00 + € 4.801,00 ergebe € 17.385,00).

Der Beschuldigte habe sich sohin nach der zweiten Betriebsprüfung an die dort abgeänderten Kalkulationsvorgaben gehalten. Die sich aufgrund der dritten Betriebsprüfung ergebende Nachverrechnung sei daher ebenso auf diese unterschiedlichen Ansätze sowie die unwissentlich erfolgte Falschfakturierung der Sachtransporte zurückzuführen.

Bei der dritten Betriebsprüfung sei von den Prüfern erstmals ein sog. Berechnungsblatt mit Daten über den angewandten Tarif vorgelegt worden. Diese Tabelle sei in Km-Preisen gestaffelt gewesen. Je nach km-Länge der Einzelfahrt und der berücksichtigten leeren Rückfahrt. Die Bandbreite reiche von 100% Rückfahrt bis 0% Rückfahrt.

Realistisch sei eine leere Rückfahrt von 60-70%. Der Beschuldigte habe dies nachvollziehbar begründet und ausgeführt, dass insbesondere bei Veranstaltungen die Taxifahrzeuge meistens nach Ende der Fahrt wieder zum Veranstaltungsort zurückkehren würden (Messe, Gusswerk, Festspiele etc.). Desgleichen sei häufig nach Ende einer Fahrt das Anfahren des nächsten Standplatzes nicht möglich, da dieser schon mit anderen Fahrzeugen voll besetzt sei (z.B. Fahrtende Bahnhof, Standplatz bereits mit mehr als 30 Fahrzeugen voll). Ebenso in der Innenstadt (Makartplatz, Mönchsbergaufzug, Residenzplatz, Rudolfskai etc.), sodass der Taxilenker zunächst "kreisen" müsse, um einen freien Platz auf einem Standplatz zu erlangen und damit viele unbezahlte Kilometer produzieren würde.

Bei Fahrten aus der Peripherie in die Stadt müsse das Fahrzeug meist wieder nach außen zurückkehren, um einen Abstellplatz zu erlangen.

Alle diese Begründungen seien vom Prüfungsorgan – ohne Begründung – verworfen und pauschal 40% angenommen worden.

Es könne daher auch für die im Zuge der dritten Betriebsprüfung erfolgten Nachverrechnungen dem Beschuldigten kein vorsätzliches Handeln vorgeworfen werden.

Schließlich werde noch "zum mangelnden Vorsatz des Beschuldigten" folgendes vorgebracht:

Der Beschuldigte habe auch bei seiner Standesvertretung, der Kammer der gewerblichen Wirtschaft, Fachgruppe Personenbeförderungsgewerbe, Rücksprache gehalten und sei ihm mitgeteilt worden, dass bei ähnlichen bekannten Betriebsprüfungen von den Prüfern stets unterschiedliche Feststellungen vorgenommen worden seien. Eine einheitliche Vorgangsweise der Finanzbehörde als Orientierung für Betroffene sei also nicht nachvollziehbar, bzw. seien die Prüfungsergebnisse mehr oder weniger der Willkür der Prüfer vorbehalten! Diese willkürliche Vorgangsweise sei bereits für Betriebsprüfungen fragwürdig, jedenfalls könnten solcherart errechnete Differenzen nicht auch zum Gegenstand eines Strafverfahrens gemacht werden.

#### 4. Einwand der Verjährung:

Gemäß § 31 FinStrG würde die Strafbarkeit eines Finanzvergehens durch Verjährung erlöschen. Bei den Erfolgsdelikten würde die Verjährungsfrist erst mit Eintreten des Erfolgs zu laufen beginnen (§ 31 Abs. 1 3. Satz FinStrG). Die dem Beschuldigten vorgeworfenen Finanzvergehen seien Erfolgsdelikte.

Bei durch Bescheid festzusetzenden Abgaben würde die Abgabenverkürzung mit der Zustellung des Steuerbescheides eintreten, in dem eine niedrigere als die gesetzmäßige Abgabe vorgeschrieben werde. Die von der Betriebsprüfung korrigierten Erstbescheide, die diesem Strafverfahren zugrunde liegen würden, würden folgendes Datum tragen:

9. Juli 1999, 20. Juni 2000, 3. August 2001, 6. August 2003 und 11. August 2004 (der im Straferkenntnis zitierte Bescheid vom 7. Juli 2006 sei nicht bekannt bzw. gebe es keinen Erstbescheid vom 7. Juli 2006, schon gar nicht sei mit einem solchen Bescheid eine Umsatz- und/oder Einkommenssteuer für das Jahr 2000, 2001 oder 2002 veranlagt worden. Es sei damit der neue Sachbescheid gemeint).

Der Bescheid über die Einleitung des Strafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des FinStrG würde vom 21. November 2007 datieren.

Gemäß § 31 Abs. 2 FinStrG würde die Verjährungsfrist für Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 und 49a drei Jahre, für andere Finanzordnungswidrigkeiten ein Jahr und für die übrigen Finanzvergehen fünf Jahre betragen.

Für die hier vorgeworfenen Finanzvergehen sei die Fünfjahresfrist maßgeblich.

Wie in den Punkten zuvor dargestellt, könne dem Beschuldigten ein vorsätzliches Handeln nicht vorgeworfen werden.

Sofern der Beschuldigte nicht ohnehin freizusprechen sei – was primär beantragt werde –, so könnten diesem lediglich fahrlässige Abgabenverkürzungen gemäß § 34 FinStrG vorgeworfen werden.

Auszugehen sei daher davon, dass hinsichtlich der erfolgten Nachverrechnungen für die Jahre 1997 bis 1999 (Erstbescheide vom 9. Juli 1999, 20. Juni 2000, 3. August 2001 – Verjährung bereits am 8. Juli 2004, 19. Juni 2005 bzw. 2. August 2006 eingetreten, also jedenfalls vor Einleitung des Strafverfahrens mit Bescheid vom 21. November 2007) eine Strafbarkeit in Folge Verjährung nicht mehr möglich sei.

Dies würde selbst dann gelten, wenn man hinsichtlich des Fristenlaufes für den Beginn der Verjährung unzulässigerweise auf den Prüfungsbescheid aus dem Jahr 2002 abstellen würde.

#### 5. Zu den angeblich fehlenden Grundaufzeichnungen:

Der Beschuldigte habe Grundaufzeichnungen gemacht, wenngleich diese als unzureichend bzw. im Rahmen der ersten Betriebsprüfung überhaupt als "wertlos" bezeichnet worden seien.

Der Beschuldigten habe sohin stets eine Einnahmen-Ausgabenrechnung und übliches Kassajournal mit den täglichen Tagesumsätzen geführt.

Detaillierte Aufzeichnungen, aufgeschlüsselt nach einzelnen Fahrten und Kilometern und Umsatz, hätten nicht beigebracht werden können und habe der Beschuldigte auch hiervon Abstand genommen, da diese bei der ersten Betriebsprüfung ohnehin als wertlos beanstandet worden seien, wobei der Beschuldigte dazu nochmals vorbringt, dass exakte Aufzeichnungen in der Taxibranche nicht üblich und organisatorisch aber auch zeitbezogen nicht exakt durchführbar seien. Die Ermittlung von Tagesumsätzen durch Kassasturz sei in der Branche des Beschuldigten, aber auch in ähnlichen Gewerben durchaus anerkannt. Der Beschuldigte habe am Jahresende für die Jahreserklärungen – nach den jeweiligen Vorgaben der Betriebsprüfungen – entsprechende Nachkalkulationen gegenüber den abgegebenen monatlichen UVAs erstellt, um den Vorgaben der Finanzbehörde / Betriebsprüfungen zu entsprechen.

#### Zur Strafbemessung:

In eventu, und nur für den Fall, dass die Berufungsinstanz zur Ansicht gelangen sollte, dass die Verurteilung dem Grunde nach vollinhaltlich zu bestätigen sein werde, werde die verhängte Geldstrafe gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG in Höhe von € 25.000,00 – im Nichteinbringungsfalle zusätzlich 4 Wochen Ersatzfreiheitsstrafe – als zu hoch bekämpft.



Gemäß § 23 Abs. 1 FinStrG sei Grundlage für die Bemessung der Strafe die Schuld des Täters.

Es seien gemäß Abs. 2 leg.cit. die Erschwerungs- und die Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen würden, gegeneinander abzuwägen und bei der Bemessung einer Geldstrafe gemäß Abs. 3 der zitierten Bestimmung die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.

Diesen gesetzlichen Vorgaben habe die Finanzstrafbehörde erster Instanz nicht ausreichend entsprochen.

Bei den Milderungsgründen sei zunächst außer Acht gelassen worden, dass es hinsichtlich des Jahres 2003 beim Versuch geblieben sei und seien diese auch nicht zutreffend gewichtet worden

Darüber hinaus sei nicht mit ins Kalkül aufgenommen die Tatsache, dass der Beschuldigte in Pension sei und drei Sorgepflichten und zwar für seine Ehegattin, seinen Sohn, und den Sohn,, habe.

Selbst unter Berücksichtigung der Pensionshöhe sei die verhängte Strafe nicht schuldangemessen, sondern überhöht.

Unter den persönlichen Verhältnissen im Sinne des § 23 Abs. 3 seien die Einkommens- und Vermögensverhältnisse des Täters unter Berücksichtigung dessen gesetzlicher Sorgepflicht zu verstehen. Inwieweit die drei Sorgepflichten bei der Strafbemessung Berücksichtigung gefunden hätten, sei nicht ersichtlich. Die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit im Sinne der zitierten Bestimmung ergebe sich aus den persönlichen Verhältnissen und zwar unter Bedacht sowohl auf sonstige unmittelbar für die Lebenserhaltung erforderliche Zahlungsverpflichtung als auch auf potentielle Verdienstmöglichkeiten, worunter das zu verstehen sei, was der Betreffende redlich und, ohne Schaden an seiner Gesundheit zu nehmen, bei Anspannung seiner Kräfte ins Verdienen bringen kann (vgl. VwGH 5.9.1985, 85/16/0044, ÖStZB 1986,288).

Hier sei zu bemerken, dass der Beschuldigte Pensionär ist und damit sein Einkommen vorgegeben sei und dieses auch nicht mehr erhöht werden könne.

Im gegenständlichen Fall hätte auch stärker Berücksichtigung finden müssen, dass der Beschuldigte sich während der Betriebsprüfungen sehr kooperativ verhalten habe und die Nachverrechnungen letztendlich – um die Angelegenheit abzuschließen – akzeptiert habe und vor allem auch sämtliche sich aus den Betriebsprüfungen ergebenden Nachverrechnungen zur Gänze pünktlich bezahlt habe.

Insgesamt wäre sohin eine spürbar niedrigere Strafe als die verhängten € 25.000,00 schuldangemessen gewesen.

7. Aus allen oben angeführten Gründen werden daher an die Berufungsinstanz den Unabhängigen Finanzsenat, Außenstelle Salzburg, nachstehende Anträge gestellt:

Der Berufung möge Folge gegeben werden und

a) das angefochtene Straferkenntnis aufgehoben werden und der Beschuldigte von den Vorwürfen des Finanzvergehens der vorsätzlichen Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG sowie des vorsätzlichen Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG gemäß Spruchpunkt 1. und 2. freigesprochen werden und das gegen ihn eingeleitete Finanzstrafverfahren eingestellt werden,

b) in eventu:

das angefochtene Straferkenntnis aufgehoben bzw. dahingehend abgeändert werden, dass das Finanzstrafverfahren hinsichtlich des Vorwurfes des Finanzvergehens der vorsätzlichen Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG sowie des vorsätzlichen Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG hinsichtlich der Prüfungszeiträume 1997 bis 1999 infolge Verjährung eingestellt werden und der Beschuldigte hinsichtlich der Prüfungszeiträume 2001 bis 2003 von den Vorwürfen des Finanzvergehens der vorsätzlichen Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG sowie des vorsätzlichen Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG freigesprochen werden und für diese Prüfungszeiträume eine Verurteilung nach § 34 iVm § 33 Abs. 1 [und Abs.2 lit. a] FinStrG wegen fahrlässiger Abgabenverkürzung erfolgen und hierfür eine angemessene – jedenfalls deutlich niedriger als bisher verhängte – Geldstrafe verhängt werden,

c) in eventu:

der Berufung zumindest im Hinblick auf die Bekämpfung der Strafhöhe Folge geben und die verhängte Geldstrafe in Höhe von € 25.000,00 schuldangemessen herabsetzen.

In einem Schriftsatz vom 29. Mai 2009, mit dem eine Vertagungsbitte betreffend die für 12. Juni 2009 anberaumte mündliche Berufungsverhandlung zurückgezogen wurde, brachte der Beschuldigte in Ergänzung zu den Berufungsausführungen vor, er würde einräumen, dass bei der Erstellung der Abgabenerklärungen des Beschuldigten für jene Zeiträume nach der zweiten Betriebsprüfung, sohin für die Abgabenerklärungen für das Jahr 2002 durch die Art seiner Berechnung, insbesondere im Zuge der Nachkalkulation möglicherweise nicht sämtliche Erlöse erfasst worden seien.

Der Beschuldigte habe jedoch keineswegs vorsätzlich Abgaben verkürzt, jedoch im konkreten Fall nach der durchgeführten zweiten Betriebsprüfung und Kenntnis des Ergebnisses die

objektiv gebotene und persönliche ihm zumutbare Sorgfalt außer Acht gelassen, sodass ihm fahrlässiges Handeln unterstellt werden könnte.

Der Beschuldigte werde sich daher im Rahmen der mündlichen Verhandlung am 16. Juni 2009 der fahrlässigen Abgabenverkürzung für den Veranlagungszeitraum 2002 schuldig bekennen und sohin insoweit ein Geständnis ablegen, dass er an Umsatzsteuer im Jahr 2002 den Betrag von € 1.266,30 und an Einkommenssteuer den Betrag von € 4.157,17 fahrlässig verkürzt habe.

Hinsichtlich der Vorwürfe für die Zeiträume 1997, 1998, 1999 und 2003 werde auf Folgendes verwiesen:

Selbst wenn der Unabhängige Finanzsenat auch für diese Zeiträume zur Ansicht gelangen sollte, dass der Beschuldigte eine fahrlässige Abgabenverkürzung begangen haben sollte, sei hinsichtlich der Zeiträume bis einschließlich 2001 eine Strafbarkeit infolge eingetretener Verjährung gemäß § 31 FinStrG ausgeschlossen. Auch eine Verurteilung für den Zeitraum 2003 wäre ausgeschlossen, weil der Versuch einer fahrlässigen Abgabenverkürzung durch das Finanzstrafrecht nicht sanktioniert werde.

Nähere Ausführungen und allfälliges Geständnis würden sich damit erübrigen.

Zur Strafbemessung werde angeknüpft an die Ausführungen in der Berufung unter Punkt 6. und nunmehr darauf verwiesen, dass ein weiterer – sehr gewichtiger – Milderungsgrund und zwar ein Geständnis (hinsichtlich der fahrlässigen Abgabenverkürzung) zu berücksichtigen sein werde, und der von der Behörde erster Instanz angezogene Erschwerungsgrund (langer Tatzeitraum) entfallen müsse und damit lediglich Milderungsgründe (Schadenswiedergutmachung, kooperatives Verhalten, Geständnis, Unbescholtenheit) zu berücksichtigen sein würden.

Aus den oben angeführten Gründen werden daher an die Berufungsinstanz die bereits gestellten Berufungsanträge durch ein weiteres Eventualbegehren lit. d) ergänzt wie folgt:

d) in eventu:

Das angefochtene Straferkenntnis aufgehoben bzw. dahingehend abgeändert werden, dass das Finanzstrafverfahrens hinsichtlich des Vorwurfs des Finanzvergehens der vorsätzlichen Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG sowie des vorsätzlichen Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG hinsichtlich der Prüfungszeiträume 1997 bis einschließlich 2001 in Folge Verjährung eingestellt wird und der Beschuldigte hinsichtlich der Prüfungszeiträume 2002 und 2003 von den Vorwürfen des Finanzvergehens der vorsätzlichen Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG sowie des vorsätzlichen

Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG freigesprochen werden und lediglich für den Prüfungszeitraum 2002 eine Verurteilung nach § 34 iVm § 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a FinStrG wegen fahrlässiger Abgabenverkürzung erfolgen und hierfür eine schuldangemessene Geldstrafe verhängt werden.

Der Amtsbeauftragte brachte in der Berufungsschrift vom 3. Oktober 2008 vor, das Erkenntnis vom 17. September 2009 werde seinem gesamten Inhalte und Umfang nach angefochten. Die nähere Begründung werde durch den Amtsbeauftragten in der mündlichen Berufungsverhandlung erfolgen.

Am 17. Februar 2009 hat der Unabhängige Finanzsenat den Amtsbeauftragten um Darlegung ersucht, welche Änderungen des angefochtenen Erkenntnisses beantragt werden, samt entsprechender Begründung.

Mit Schriftsatz vom 12. März 2009 brachte der Amtsbeauftragte vor:

Aufwand Reisen:

Der Beschuldigte habe Reisen betrieblich geltend gemacht, die aufgrund ihres Programms der privaten Lebensführung zuzuordnen und damit nicht abzugsfähig seien. Dies sei schon in der vorangegangenen Prüfung (siehe Tz. 31 (Jordanien, Irland) des BP-Berichtes vom 1. Februar 2002, AB-Nr. 103092/01, Schlussbesprechung vom 22. Jänner 2002) bemängelt worden. Am 26. Juni 2002 sei die Einkommensteuererklärung 2000 beim Finanzamt eingelangt. Der diesbezügliche Erstbescheid sei dann am 26. Juli 2002 erlassen worden.

Obwohl der Berufungswerber spätestens mit der o.a. Schlussbesprechung bzw. mit dem oa. Bp-Bericht von der Betriebsprüfung aufmerksam gemacht worden sei, dass Reisen mit einem Mischprogramm als Betriebsausgabe nicht absetzbar seien, habe er im Veranlagungsjahr 2000 eine solche Reise mit Mischprogramm wieder als Betriebsausgabe geltend gemacht (siehe Tz 10 (Ö-Jahreskongress in Delhi, Indien) vom 16.-21. Oktober 2000 des Bp-Berichtes vom 4. Juli 2006, AB-Nr. 122129/05).

Zumindest für diesen, im Veranlagungsjahr 2000 geltend gemachten Reiseaufwand sei vorsätzliches Verhalten gegeben, insofern ihm laut angefochtenem Straferkenntnis die Betriebsprüfungsergebnisse vorgelegen seien und er dadurch diesbezüglich belehrt worden sei.

Kauf Opel Zafira (siehe Tz 11 des Bp-Berichtes vom 4. Juli 2006, AB-Nr. 122129/05):

Im Akt würden eine Rechnung und eine vom Beschuldigten unterschriebene Übergabebestätigung des genannten Fahrzeuges mit 3. Jänner 2001 aufliegen. Der Berufungswerber wende einerseits in der mündlichen Verhandlung ein, dass die A-GmbH das Fahrzeug schon im Dezember an ihn ausgeliefert habe (habe jedoch keine Beweise vorlegen können) und andererseits liege die obige Übergabebestätigung vor. Er bestreite auch nicht, dass er das komplette Fahrzeug erst am 3. Jänner 2001 übernommen habe (siehe Niederschrift über die mündliche Verhandlung vom 17. September 2008). Zur steuerlichen Behandlung dieses Vorganges durch den steuerlichen Vertreter sei festzuhalten, dass es der Lebenserfahrung entspreche, dass ein Abgabepflichtiger die Erklärung und die Grundlagen für die Erklärung vor deren Abgabe beim Finanzamt mit dem steuerlichen Vertreter besprechen würde. Insofern würde der Amtsbeauftragte auch hier von einem zumindest bedingt vorsätzlichen Verhalten ausgehen.

Kalkulationsdifferenzen (Tz. 18 des Bp-Berichtes vom 1. Februar 2002, AB-Nr. 103092/01 und Tz. 2 des Bp-Berichtes vom 4. Juli 2006, AB-Nr. 122129/05):

Der Beschuldigte habe sowohl im Vorprüfungszeitraum als auch danach keine geeigneten Aufzeichnungen vorweisen können. Dadurch habe die Betriebsprüfung die gefahrenen Kilometer und Fahrerlöse aufgrund der Kilometerstände der verschiedenen Fahrzeuge und aufgrund der Tarife nach der Salzburger Taxiverordnung im Schätzungswege ermitteln müssen.

Die Ermittlungsmethoden beider Prüferinnen seien in den Grundzügen gleich. Beide würden von einem gefahrenen Kilometerstand ausgehen und dann der Erlös hochrechnen.

Der Unterschied zwischen der ersten und der zweiten Prüfung liege in einem Abschlag an Kilometern für Leerfahrten. Die erste Prüfung sei von einem Abschlag an Leerkilometern von 20% der Gesamtkilometer für Mietwagen und von einem Abschlag von 15 % der Gesamtkilometer für Taxi ausgegangen, während die zweite Prüfung von einem Abschlag an Leerkilometern von 10% der Gesamtkilometer für Mietwagen und 10% der Gesamtkilometer für Taxi ausgegangen sei.

Der geringere Abschlag für Leerkilometer/Leerfahrten in der Zweitprüfung sei damit zu erklären, dass Funktaxis von Standort zu Standort fahren würden und auch immer das vom Kunden nächstgelegene Taxi angefunkt werde und somit auch weniger Leerkilometer/Leerfahrten gegenüber früher anfallen würden. Früher hätten Taxis an denselben Standort zurückfahren müssen.

Zu beachten sei, dass bei der zweiten Prüfung bei den Mietwagenerlösen noch 5% der Erlöse für Stehzeiten in Abzug gebracht worden sei, während dies in der ersten Prüfung nicht geschehen sei.

Zudem seien in der zweiten Prüfung gegenüber der ersten Prüfung geringere Tarife pro Kilometer herangezogen worden.

Dennoch seien sowohl bei der ersten Prüfung als auch bei der zweiten Prüfung erhebliche Kalkulationsdifferenzen herausgekommen. Ein Vergleich dieser Kalkulationsdifferenzen miteinander ergebe, dass diese in beiden Prüfungen der Höhe nach in etwa gleich seien.

Von einer Besserung des wirtschaftlichen und steuerlichen Verhaltens des Beschuldigten nach der ersten Prüfung könne keine Rede sein.

Hätte der Berufungswerber – wie er nun behaupten würde – sich an die Ermittlungsmethode der Erstprüferin gehalten, dann wären keine oder nur geringe Erlösdifferenzen von der zweiten Prüferin aufgedeckt worden.

Zwar würden verschiedene Prüfungsmethoden zu Abweichungen führen können, aber nicht in dem Ausmaß, wie es hier geschehen sei. Vergleiche man die erste Ermittlungsmethode mit der zweiten Ermittlungsmethode, ergebe sich auf das Jahr 1997 bezogen beispielsweise Folgendes:

		Bp1		Bp2
		1997		1997
gefahrte km Taxi	1)	81.911	gefahrte km Taxi	81.911
gefahrte km Mietwagen	1)	65.245	gefahrte km Mietwagen	65.245
Mietwagen		65.245	Mietwagen	65.245
minus Privatfahrten in km	2)	-20.000	minus Privatfahrten in km	-20.000
		45.245		45.245
minus 20% Leerfahrten	3)	-9.049	minus 10% Leerfahrten	-4.525
		36.196		40.720
Fahrten – P		-24.055	Fahrten – P	-24.055
restliche km Mietwagen		12.141	restliche km Mietwagen	16.665
9 ATS/km	4)	x 9,00	8,12 ATS/km	x 8,12
Erlöse Mietwagen		109.269,00	Erlöse Mietwagen	135.319,80
minus Stehzeiten	8)	0,00	minus Stehzeiten	0,05
		109.169,00		128.554,00
Taxi		81.911	Taxi	81.911
Privatfahrten		0	Privatfahrten	0
minus 15% Leerfahrten	5)	-12.287	minus 10% Leerfahrten	-8.191
		69.624		73.720
11,50 ATS/km	6)	x 11,50	11,50 ATS/km	x 11,50
Erlöse Taxi		800.676,00	Erlöse Taxi	847.779,00

Erlöse lt. Veranlagung		742.567,00	Erlöse lt. Veranlagung	742.567,00
minus Erlöse MW		-109.269,00	minus Erlöse MW	-128.554,00
minus Erlöse P		-197.970,00	minus Erlöse P	-197.970,00
Erlöse Taxi		435.328,00	Erlöse Taxi	416.043,00
		800.676,00		847.779,00
		-435.238,00		-416.043,00
Erlösdifferenz 1997		365.348,00	Erlösdifferenz 1997	431.736,00
Differenz zwischen Bp 1 und Bp 2	7)			66.388,00
Differenz zwischen Bp 1 und Bp 2	7)		in %	18

- 1) Die bei der Erstprüfung festgestellten gefahrenen Kilometer würden der Zweitprüfung vergleichsweise zugrunde gelegt.
- 2) Die Privatfahrten würden gleich angesetzt.
- 3) Die Leerfahrten/Leerkilometer seien unterschiedlich angesetzt.
- 4) Dieser Tarif sei unterschiedlich, der Tarif der Zweitprüfung sei sogar geringer angesetzt.
- 5) Diese Leerfahrten/Leerkilometer seien unterschiedlich angesetzt.
- 6) Dieser Tarif sei gleichgesetzt worden, da aufgrund der Tarifänderungen in der Taxiverordnung Tarifierhöhung stattgefunden hätten, die sonst nicht hätten verglichen werden können.
- 7) Die mögliche Differenz zwischen den zwei Ermittlungsmethoden
- 8) Hier sei sogar in der Zweitprüfung ein 5% Abschlag vom Erlös gewährt worden, in der Erstprüfung hingegen nicht.

Aufgrund der Nichtberücksichtigung der oben dargestellten Prüfungsfeststellungen betreffend den Reiseaufwand 2000 (siehe Tz 10 (Ö-Jahreskongress in Delhi, Indien) vom 16.-21. Oktober 2000 des Bp-Berichtes vom 4. Juli 2006, AB-Nr. 122129/05) und des Kaufes Opel Zafira (siehe Tz. 11 des Bp-Berichtes v. vom 4. Juli 2006, AB-Nr. 122129/05) in den strafbestimmenden Wertbetrag im oben angeführten angefochtenen Straferkenntnis werde dieses dem Grunde nach angefochten.

Ein sich dadurch ergebender höherer strafbestimmender Wertbetrag müsse notwendigerweise bei Anwendung desselben Prozentsatzes wie im erstinstanzlichen Straferkenntnis bei der Strafbemessung zu einer höheren Strafe führen, weshalb auch die Strafhöhe angefochten werde.

Abschließend werde beantragt, die Prüferinnen A (Erstprüfung, siehe Bp-Bericht vom 1. Februar 2002, AB-Nr. 103092/01) und B (Zweitprüfung, siehe Bp-Bericht vom 4. Juli 2006, AB-Nr. 122129/05) als Zeuginnen per Adresse Finanzamt Salzburg-Stadt zum Beweis dafür zu vernehmen, dass die jeweils erfolgten Prüfungsfeststellungen richtig seien und dass die Ansätze (wie z.B. die geringeren Leerfahrten/Leerkilometer) der Zweitprüfung, die gegenüber der Erstprüfung zu Abweichungen führen würden, gerechtfertigt seien.

Am 18. Dezember 2009 erstattete der Beschuldigte durch seinen Verteidiger in Erwiderung der Berufungsausführungen des Amtsbeauftragten eine Erwiderung, in welcher er vorbrachte:

#### Zum Aufwand Reisen:

Die Aufnahme der Reisen in die Buchhaltung als sei nach bestem Wissen und Gewissen erfolgt. Gegenständlich habe es sich um Reisen zur Tagung des X-Verbandes (Ö) gehandelt. Der Beschuldigte sei Mitglied dieses Verbandes. Bei den Tagungen seien Kontakte und Beziehungen zu knüpfen. Der Beschuldigte hätte im Übrigen von Unternehmenskollegen der Firmen AA und BB die Mitteilung erhalten gehabt, dass die Kosten für solche Reisen abzugsfähig wären.

Nachdem seitens des Finanzamtes diese Reisen als nicht abzugsfähig bemängelt worden seien, habe der Beschuldigte derartige Reisen auch nicht mehr als Betriebsausgaben angesetzt.

Wenn der Amtsbeauftragte bemängle, dass für das Veranlagungsjahr 2000 Reisekosten für den Ö-Jahreskongress in Delhi, Indien, noch zu einem Zeitpunkt geltend gemacht worden seien, als dem Beschuldigten das Prüfungsergebnis vorgelegen habe, so ist dem Folgendes zu entgegnen: Zum Zeitpunkt des Vorliegens des Betriebsprüfungsergebnisses seien die Verbuchungen bereits erfolgt und der Steuerberater im Besitz der Unterlagen für die Veranlagung 2000 gewesen.

Vorgeworfen könne daher dem Beschuldigten lediglich werden, dass er die bereits erfolgte Verbuchung und Abgabe beim Steuerberater nicht nachträglich um diese Reise korrigiert habe, nachdem ihm durch das Ergebnis der Betriebsprüfung der Umstand hätte bekannt sein müssen. Dieses Verhalten indiziere jedoch keinen Vorsatz, sondern lediglich Fahrlässigkeit.

Im Übrigen habe der Beschuldigte nur jenen Teil der Reise (2 Tage und Hin- und Rückfahrt) geltend gemacht, an denen die Veranstaltungen des Ö stattgefunden hätten, sodass insoweit auch keine Kosten für ein Mischprogramm geltend gemacht worden seien, sondern lediglich jene Kosten, die sich auf den Kongress inklusive Hin- und Rückflug bezogen hätten.

Festzuhalten sei auch, dass der Beschuldigte nach erlangter Kenntnis / Aufklärung durch die Betriebsprüfer Reisen mit privatem und betrieblichem Mischprogramm steuerlich nicht mehr geltend gemacht habe.

#### Zum Kauf Opel Zafira:

Im Zuge der Einvernahme im Rahmen des Finanzstrafverfahrens vor dem Spruchsenat des Finanzamtes Salzburg-Stadt als Finanzstrafbehörde erster Instanz am 17. September 2008 habe der Beschuldigte dazu bereits ausgeführt, dass der Pkw noch im Dezember 2000 von der A-GmbH ausgeliefert worden sei und nur die für ein Taxifahrzeug erforderlichen Einbauten wie Uhr, Funk und dergleichen noch eingebaut hätten werden müssen. Der Beschuldigte habe die



A-GmbH sohin noch im Dezember 2000 beauftragt, dies durch eine Fachwerkstätte vornehmen zu lassen. Mit der Auslieferung durch die A-GmbH sei der Beschuldigte davon ausgegangen, dass auch die Übergabe an ihn erfolgt sei und es nicht darauf ankommen würde, dass das Fahrzeug auch über die erforderlichen Taxispezialeinbauten verfügen müsse.

Wenn der Amtsbeauftragte auf eine Übergabebestätigung vom 3. Jänner 2001 verweisen würde, so würde diese Bestätigung lediglich eine Quittung dafür darstellen, dass die A-GmbH das bereits in der Verfügungsmacht des Beschuldigten befindliche Fahrzeug ausgefolgt habe.

Faktum sei auch, dass die im Strafakt erster Instanz erliegende Rechnung (glaublich) 22. Dezember 2000, jedenfalls mit Dezember 2000 datiert sei.

Wenn der Amtsbeauftragte weiters darauf verweisen würde, dass es der Lebenserfahrung entspräche, dass ein Abgabepflichtiger die Erklärung und die Grundlagen für die Erklärung vor deren Abgabe beim Finanzamt mit dem steuerlichen Vertreter besprechen würde, so möge dies zutreffend sein, spreche im gegenständlichen Fall aber für den Beschuldigten. Hätte nämlich der Steuerberater Bedenken gegen die Geltendmachung bereits im Jahr 2000 gehabt, so hätte er den Beschuldigten darauf hingewiesen, was nicht geschehen sei.

Die Veranlassung der Geltendmachung des Investitionsfreibetrages sei im Übrigen erst über Veranlassung des Steuerberaters erfolgt und der Beschuldigte sei über die Absetzmöglichkeit gar nicht informiert gewesen.

Im Übrigen werde auch auf die dazu bereits im Verfahren erster Instanz gemachten Ausführungen verwiesen und ausgeführt, dass die Frage, wann die Anschaffung einer körperlichen Sache im steuerlichen Sinne erfolgt sei, keine einfache sei. Es würde hierfür primär nicht nur die körperliche Übergabe in Frage kommen, sondern auch die traditio brevi manu oder das Besitzkonstitut. Diese Thematik würde sicherlich nicht zum steuerlichen Grundwissen eines Unternehmers gehören und es werde in diesem Zusammenhang auch auf die Entscheidung des VwGH vom 26.7.2007, 2007/15/0096 verwiesen. Juristische Spitzfindigkeiten könnten und sollten nicht zum Gegenstand eines Strafverfahrens gemacht werden.

Dem Beschuldigten könne jedenfalls kein Vorsatz angelastet werden.

Zu den Kalkulationsdifferenzen:

Vorab werde auf die bereits erstatteten ausführlichen Berufungsausführungen verwiesen und festgehalten, dass trotz des vom Finanzamt vorgelegten internen Aktenvermerkes vom 28. August 1995 kein Indiz für ein vorsätzliches Handeln des Beschuldigten abgeleitet werden könne.

Von Anfang an habe der Beschuldigte darauf verwiesen, dass er sich stets an die Vorgaben der jeweiligen Betriebsprüfer gehalten habe und es gerade nicht darauf angesetzt hätte, Abgaben zu hinterziehen. Vielmehr habe der Beschuldigte aufgrund seiner Grundaufzeichnungen monatliche Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben, jedoch – und gerade zur Vermeidung einer entsprechenden Abgabenverkürzung / Hinterziehung – bei den Jahreserklärungen entsprechende Nachkalkulationen anhand der gefahrenen Kilometer vorgenommen.

Diese Nachkalkulationen seien jeweils anhand der vorangegangenen Ergebnisse der Betriebsprüfung berechnet worden.

Generell sei zu den Ausführungen des Amtsbeauftragten anzumerken, dass die von ihm vorgenommene Vergleichsrechnung für das Veranlagungsjahr 1997 insoweit zu kurz greife, als der Beschuldigte für dieses Jahr auf seinem Wissenstand der vorangegangenen Betriebsprüfung durch den Prüfer C im Jahr 1994 kalkuliert habe.

Bei dieser Betriebsprüfung sei keine Trennung zwischen Taxi und Mietwagen vorgenommen worden, sondern seien pauschal 10% der gefahrenen Gesamtkilometer in Abzug gebracht worden und beim Privatanteil – ebenfalls ohne Trennung von Mietwagen- und Taxikilometern – pauschal 20% der gefahrenen Gesamtkilometer in Ansatz gebracht worden. Allein dadurch sei bereits dargelegt, dass die vom Amtsbeauftragten vorgenommene Vergleichsrechnung für das Jahr 1997 nicht stichhaltig sei und der Amtsbeauftragte insoweit von "falschen" Betriebsprüfungsergebnissen ausgehe bzw. an ein Prüfungsergebnis und eine Methode anknüpfe, welche im Veranlagungsjahr 1997 gar nicht vorgelegen haben könne.

Richtigerweise hätte der Amtsbeauftragte das Betriebsprüfungsergebnis aus dem Jahr 1994 mit dem zweiten Betriebsprüfungsergebnis aus dem Jahr 2001/2002 vergleichen müssen und nicht mit dem Betriebsergebnis für den Prüfungszeitraum 2000 bis 11/2003 im Juli 2006.

Die vom Amtsbeauftragten verfasste Tabelle würde bei Anwendung der Ansätze C aufgrund der Prüfung durch das Prüfungsorgan C im Jahr 1994 auf folgende Ergebnisse kommen, die sich mit der Veranlagung des Beschuldigten im Wesentlichen decken würden:

Die Ansätze für Mietwagenkilometer seien vom Prüfer C mit ATS 5,45 und für Taxi mit ATS 9,09 angesetzt worden.

Dies würde vereinfacht dargestellt folgendes Ergebnis ergeben:

Gefahrene Taxikilometer 81.911  
minus 10% Leerkilometer  
minus 20% Privatanteil

ergibt 27.337,7 verrechenbare km x 9,09

ergibt einen Taxierlös/-umsatz im Ausmaß von ATS 521.199,69

62.245 Mietwagenkilometer

minus 10% Leerkilometer

minus 20% Privatanteil

ergibt 45.671,5 verrechenbare km x 5,45

ergibt einen Mietwagenerlös/-umsatz im Ausmaß von ATS 249.909,67

Gesamterlöse netto sohin laut „Prüfungsmethode C“ ATS 770.109,36

Entgegen den Ausführungen des Amtsbeauftragten würde es sohin einen erheblichen Unterschied machen, welche Prüfungsansätze zur Anwendung gelangen.

Es zeige sich sohin, dass dem Beschuldigten bei seinem Vorgehen zwar angelastet werden könne, dass er fahrlässig gehandelt habe, keineswegs könne jedoch diesem unterstellt werden, dass er es ernstlich für möglich gehalten hat und sich auch damit abgefunden hätte, dass sein Vorgehen unzulässig wäre bzw. darauf abgestellt sei, Abgaben / Steuern zu verkürzen oder zu hinterziehen.

Der Beschuldigte würde jedoch einräumen – wie in der Eingabe vom 29. Mai 2009 in der ergänzenden Mitteilung zur Berufung ausgeführt worden sei –, fahrlässig gehandelt zu haben.

Es werde noch einmal darauf verwiesen, dass abgabenrechtliche Schätzungen im Zuge einer Betriebsprüfung im Finanzstrafverfahren nur dann übernommen werden dürften, wenn an deren objektiv nachprüfbarer Richtigkeit kein Zweifel bestehen bleibe. Keinesfalls dürfe eine Tatsache sohin zum Nachteil des Beschuldigten angenommen werden, wenn Zweifel bestehen bleiben. Zur Vermeidung von Wiederholungen werde hier auf die Berufungsausführungen verwiesen und es werde der Amtsbeauftragte bzw. der unabhängige Finanzsenat vor allem auch nachzuweisen haben, dass die von den Prüfern zugrunde gelegten Tarifansätze / Kilometerpreise / Leerkilometerannahmen sowie Privatkilometerabzüge im jeweiligen Fall von gefahrenen Taxikilometern und Mietwagenkilometern gerechtfertigt gewesen seien und einer objektiven nachvollziehbaren Prüfung standhalten würden. Auf welchen Grundlagen die Prüfer zu ihren Abzügen und Ansätzen gelangt seien, sei nie offen gelegt, geschweige denn begründet worden.

Es bleibe daher bei den bisher gestellten Anträgen und Verantwortung des Beschuldigten.

In der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat vom 16. Juni 2009 und 21. Dezember 2009 wurde der gegenständliche Sachverhalt ausführlich erörtert.

Zu seinen persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen gab der Berufungswerber in der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat an, er würde eine ASVG-Pension und von seinem früheren Dienstgeber, eine betriebliche Zusatzpension beziehen. Ihm würden daher ca. € 3.000,00 an Pensionen zur Verfügung stehen. Weitere Einkunftsquellen habe er nicht. Er habe im Wesentlichen keine Verbindlichkeiten.

An Aktiva würde er an der Ladeanschrift ein Einfamilienhaus besitzen. Die Liegenschaft sei lastenfrei.

Er sei sorgepflichtig für ein außereheliches Kind, und einen geistig behinderten Sohn.. Der Letztgenannte sei untertags bei der L und würde im Übrigen zu Hause betreut werden.

Die Ehegattin des Beschuldigten sei Hausfrau und beziehe selbst eine eigene kleine Pension.

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

Zum Tatvorwurf betreffend die Umsatzsteuer für 1997 und die Einkommensteuer für 1997:

Gemäß § 31 Abs. 1 FinStrG erlischt die Strafbarkeit eines Finanzvergehens durch Verjährung. Die Verjährungsfrist beginnt, sobald die mit Strafe bedrohte Tätigkeit abgeschlossen ist oder das mit Strafe bedrohte Verhalten aufhört. Gehört zum Tatbestand ein Erfolg, so beginnt die Verjährungsfrist erst mit dessen Eintritt zu laufen. Sie beginnt aber nie früher zu laufen als die Verjährungsfrist für die Festsetzung der Abgabe, gegen die sich die Straftat richtet.

Gemäß § 31 Abs. 5, 1. Satz FinStrG erlischt bei Finanzvergehen, für deren Verfolgung die Finanzstraßbehörde zuständig ist, die Strafbarkeit jedenfalls, wenn seit dem Beginn der Verjährungsfrist zehn Jahre (und gegebenenfalls die hier nicht relevante in Abs. 4 lit. c leg.cit.genannte Zeit) verstrichen sind.

Die Umsatzsteuer für 1997 und die Einkommensteuer für 1997 wurden mit Bescheiden jeweils vom 9. Juli 1999 festgesetzt.

Es ist demnach davon auszugehen, dass allfällige deliktische Erfolge betreffend die dem Beschwerdeführer vorgeworfenen Verkürzungen an Umsatz- und Einkommensteuer – so die Rechtsvermutung gemäß § 26 Abs. 2 Zustellgesetz – jeweils drei Werkstage nach den oben genannten Zeitpunkten eingetreten wären.

Daraus folgt, dass für den Tatvorwurf betreffend das Veranlagungsjahr 1997 bereits absolute Verjährung der Strafbarkeit im Sinne des § 31 Abs. 5 FinStrG eingetreten ist.

Betreffend das Veranlagungsjahr 1997 war daher der Berufung des Beschuldigten Folge zu geben und das mit Bescheid vom 21. November 2007 zu StrNr. 091/2007/00000-001 eingeleitete Finanzstrafverfahren in diesem Umfang wegen absoluter Verjährung nach §§ 82 Abs. 3 lit. c letzte Alternative, 136, 157 FinStrG einzustellen.

Zu den Tatzeiträumen 1998 bis 2003 ist Folgendes auszuführen:

Gemäß § 119 Abs. 1 BAO sind vom Abgabepflichtigen die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. Gemäß Abs. 2 leg.cit. dienen der Offenlegung insbesondere die Abgabenerklärungen und sonstige Anbringen des Abgabepflichtigen, welche die Grundlage für abgabenrechtliche Feststellungen und für die Festsetzung der Abgaben bilden.

Die Offenlegungs- und Wahrheitspflicht wird somit durch Unterlassung der Bekanntgabe maßgeblicher Umstände sowie durch unrichtige oder unvollständige Bekanntgabe verletzt.

Gemäß § 21 Abs. 1, 1. und 2. Satz Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 (in der für den Tatzeitraum geltenden Fassung) hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 und des § 16 selbst zu berechnen hat. Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung.

Für die Voranmeldungszeiträume bis Ende des Jahres 2002 galt noch die Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend die Abstandnahme von der Verpflichtung zur Abgabe von Voranmeldungen, BGBl. II 1998/2006 idgF, wonach gemäß Abs. 1 dieser Verordnung die Verpflichtung zur Einreichung der Voranmeldung entfallen ist, wenn die Vorauszahlung zur Gänze am Fälligkeitstag entrichtet wurde oder sich für den betreffenden Voranmeldungszeitraum keine Zahllast ergeben hat.

Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich der Abgabenhinterziehung weiters schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält.

Gemäß § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG ist eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 oder 2 bewirkt, wenn Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig festgesetzt wurden oder infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten oder wenn Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht entrichtet (abgeführt) wurden.

Gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG macht sich der fahrlässigen Abgabenverkürzung schuldig, wer die im § 33 Abs. 1 bezeichnete Tat fahrlässig begeht; § 33 Abs. 3 gilt entsprechend.

Gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen sind, wie Vorauszahlungen an Umsatzsteuer nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet oder abführt, es sei denn, dass der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe des geschuldeten Betrages bekannt gegeben wird.

Gemäß § 8 Abs. 1 FinStrG handelt vorsätzlich, wer 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.

Gemäß § 5 Abs. 3 Strafgesetzbuch (StGB) handelt wissentlich, wer den Umstand oder Erfolg, für den das Gesetz Wissentlichkeit voraussetzt, nicht bloß für möglich hält, sondern sein Vorliegen oder Eintreten für gewiss hält.

Gemäß § 8 Abs. 2 FinStrG handelt 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 § 13 Abs. 1 FinStrG gelten die Strafdrohungen für vorsätzliche Finanzvergehen nicht nur für die vollendete Tat, sondern auch für den Versuch und für jede Beteiligung an einem Versuch.

Gemäß § 13 Abs. 2 FinStrG ist die Tat versucht, sobald der Täter seinen Entschluss, sie auszuführen oder einen anderen dazu zu bestimmen (§ 11), durch eine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung betätigt.

Gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde 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 oder der Nebenbeteiligten als erwiesen angenommen werden.

Dem finanzstrafrechtlich unbescholtenen Beschuldigten wurden laut Aktenlage mit Konzessionsurkunden des Magistrates Salzburg vom 22. Jänner 1979 und 26. Februar 1979 die Konzessionen zum Mietwagengewerbe und zum Taxigewerbe verliehen.

Im strafrelevanten Zeitraum war er bis zum Pensionsantritt als Angestellter beim XY beschäftigt. Zudem hat er in Salzburg als Einzelunternehmer ein Taxi- und Mietwagenunternehmen betrieben.

Beim Beschuldigten fanden für die hier strafrelevanten Zeiträume zwei Prüfungen statt, und zwar zu AB-Nr. 103092/01 eine Prüfung der Aufzeichnungen für die Zeiträume 1997 und 1999 (einschließlich einer Umsatzsteuernachschau für 1. Jänner 2001 bis 31. August 2001) sowie zu AB-Nr. 120129/05 eine Außenprüfung für die Zeiträume 2000 bis 2003.

Für die gegenständliche Berufungsentscheidung sind Prüfungsfeststellungen zu Kalkulationsdifferenzen, zur Geltendmachung von Investitionsbegünstigungen und Abschreibungen betreffend den Kauf eines PKW Opel Zafira sowie zum Reiseaufwand für eine Reise nach New Delhi im Jahr 2000 von Bedeutung.

Die im angefochtenen Erkenntnis angeführten Auslandserlöse 2003 (vgl. Tz. 6 des Bp-Berichtes vom 4. Juli 2006, AB-Nr. 122129/05) sind hingegen nicht verfahrensgegenständlich.

#### *Zum Faktum Kalkulationsdifferenzen:*

Aus den dem Berufungssenat vorliegenden Akten ergibt sich, dass bereits anlässlich für die Zeiträume 1987 bis 1989 und 1990 bis 1992 beim Beschuldigten durchgeführten Betriebsprüfungen die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung im Sinne des § 131 BAO nicht gegeben war (vgl. Tz. 23 des Berichtes vom 2. Juli 1991, AB-Nr. Bp 126/91, sowie Tz. 12 des Berichtes vom 29. März 1994, AB-Nr. Bp 434/93). Schon in diesen Prüfungen wurden erhebliche Kalkulationsdifferenzen festgestellt.

In den beiden hier gegenständlichen Prüfungen (AB-Nr. 103092/01 und 122129/05) wurde wiederum jeweils festgestellt, dass die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung nicht gegeben war. Den Prüferinnen wurden keine Grundaufzeichnungen betreffend die Mietwagen- und Taxierlöse vorgelegt. Es wurden daher von den Prüferinnen Nachkalkulationen durchgeführt.

Diese Kalkulationen sind in Tz. 18 des Berichtes über das Ergebnis der Prüfung der Aufzeichnungen vom 1. Februar 2002, AB-Nr. 103092/01 sowie in Tz. 2 des Berichtes über das Ergebnis der Außenprüfung vom 4. Juli 2006, AB-Nr. 122129/05), dargestellt. Die Vorinstanz ist den Feststellungen der Prüferinnen gefolgt und hat diese dem angefochtenen Erkenntnis zugrunde gelegt (siehe dazu im Detail die auf Seite 6 ff dieser Berufungsentscheidung dargestellten Prüfungsfeststellungen betreffend die Kalkulationsdifferenzen).

Im Sinne des § 98 Abs. 3 FinStrG hat der Berufungssenat festzustellen, dass vom Beschuldigten zweifelsfrei nicht sämtliche Umsatzerlöse dem Fiskus zur Kenntnis gebracht worden sind.

Der Beschuldigte kann nicht nur auf eine langjährige unternehmerische Erfahrung zurückblicken, er war auch – wie sich aus der Niederschrift des Finanzamtes Salzburg Stadt als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 20. Jänner 1993 zu VI.Nr. 167/91 ergibt, mit der die Vernehmung des Beschuldigten als damaligem Verdächtigem eben wegen vergleichbarer Kalkulationsdifferenzen protokolliert wurde – als Angestellter mit buchhalterischen Agenden betraut, indem er als Abteilungsleiter der Lohnbuchhaltung tätig war.

Gemäß § 186 Abs. 2 FinStrG dürfen getilgte Bestrafungen bei der Strafbemessung nicht berücksichtigt und in Auskünften an Gerichte oder andere Behörden nicht aufgenommen werden und der Bestrafte ist nicht verpflichtet, getilgte Bestrafungen auf Befragen vor Gericht oder einer anderen Behörde anzugeben. Allerdings kann auch eine getilgte Vorstrafe zur Beurteilung der subjektiven Tatseite herangezogen werden (vgl. VwGH 6.10.1982, [81/03/0248](#); VwGH 11.4.1983, [83/10/0058](#)).

Im vorliegenden Fall ist daher bei der Beurteilung der subjektiven Tatseite auch auf die (bereits getilgten) Bestrafungen des Beschuldigten durch Strafverfügungen des Finanzamtes Salzburg Stadt als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 12. März 1993, StrLNr. 46/93, wegen § 34 Abs. 1 FinStrG und vom 30. August 1995, StrLNr. 81/95, wegen §§ 33 Abs. 1 (teilweise iVm § 13), 49 Abs. 1 lit. a FinStrG zu verweisen. Diese beiden Strafverfügungen ergingen nach den oben angeführten Betriebsprüfungen zu AB-Nr. Bp 126/91 und AB-Nr. Bp 434/93. In beiden Fällen lagen den Bestrafungen im Zuge der Prüfungen festgestellte Kalkulationsdifferenzen im Zusammenhang mit Taxi- bzw. Mietwagenerlösen zugrunde.



Es bestehen für den Berufungssenat keine Zweifel, dass der Beschuldigte hinsichtlich der für die hier gegenständlichen Zeiträume festgestellten Aufzeichnungsmängel mit voller Absicht gehandelt hat. Bei seinen Fachkenntnissen, die er sich als Unternehmer ebenso wie in seinem Hauptberuf als Angestellter in einer verantwortungsvollen, fachlich anspruchsvollen Position angeeignet hat, und seinen persönlichen Erfahrungen mit dem Fiskus – sei es bei Betriebsprüfungen, sei es im Zuge von Finanzstrafverfahren – ist nicht nachvollziehbar, warum sonst er es nicht geschafft haben sollte, wie hunderttausende andere Unternehmer auch seine Umsätze entsprechend den Abgabenvorschriften aufzuzeichnen und der zuständigen Abgabenbehörde offen zu legen.

Der Beschuldigte hat es vermieden, vollständige Aufzeichnungen zu führen, weil er gegen sich keine Beweismittel schaffen wollte im Zusammenhang mit der Tatsache, dass er seine Fahrer umfangreich schwarz entlohnte, was er bereits im am 28. August 1995 im Anschluss an eine Vernehmung vor dem Finanzamt Salzburg-Stadt als Finanzstrafbehörde erster Instanz zugegeben hat.

An der Art der Wahrnehmung seiner steuerlichen Verpflichtungen zeigte sich – trotz der durchgeführten Betriebsprüfungen und Finanzstrafverfahren – über die Jahre hinweg keine Änderung zum Besseren. Er unterließ es, die Erlöse lückenlos zu erfassen und verlegte sich auf Hilfskonstruktionen, indem er – insbesondere für die im gegenständlichen Finanzstrafverfahren relevanten Zeiträume – ähnlich den Nachkalkulationen bei den vorangegangenen Betriebsprüfungen selbst Zuschätzungen vornahm. Diese haben aber nicht ausgereicht, die Höhe der tatsächlich von den Fahrern schon vorab den ihm übergebenen Tageslosungen entnommenen Schwarzlöhne abzudecken.

In Anbetracht der enormen Höhe der über viele Jahre hinweg aufgetretenen Differenzen sind dem fachkundigen Beschuldigten auch entsprechende Anhaltspunkte nicht unbekannt geblieben, sodass er es – im Zweifel zu seinen Gunsten – zumindest ernsthaft für möglich gehalten hat, mit seinen fiktiven Berechnungen steuerpflichtige Umsätze in beträchtlicher Höhe zu verheimlichen, sich aber damit abgefunden hat. Weil ihm die Beträge unrealistisch vorgekommen sind, hat er vorerst auch nur einen Teil der Tankrechnungen in das Rechenwerk aufgenommen, um bei einer rechnerischen Überprüfung durch den Fiskus unauffällig zu bleiben. Als Motiv dafür erschließt sich dem Berufungssenat auch eine Überlegung des Beschuldigten dahingehend, dass er, wenn er schon Geldmittel inklusive vereinnahmter Umsatzsteuer wieder zur Bezahlung der Fahrer weitergeben musste, nicht noch zusätzliche Gelder zur Entrichtung der Umsatzsteuer gleichsam drauflegen wollte.

In Abwägung der hinsichtlich der Nachkalkulationen von der Verteidigung und dem Amtsbeauftragten vorgetragenen Argumente ist von den bei den Nachkalkulationen im Abgabenverfahren ermittelten Umsatzdifferenzen ein Abschlag um die Hälfte vorzunehmen, um mit der für ein Finanzstrafverfahren notwendigen Sicherheit diesbezüglich alle Unwägbarkeiten in objektiver, aber auch in subjektiver Hinsicht ausschließen zu können.

Die Umsatzdifferenzen für 1998 beliefen sich auf ATS 346.403,00. Als strafrelevant festgestellt wird die Hälfte dieses Betrages, somit ATS 173.201,50. Der strafbestimmende Wertbetrag für die Umsatzsteuer 1998 (10%) beläuft sich somit auf ATS 17.320,00.

Die Umsatzdifferenzen für 1999 beliefen sich auf ATS 204.961,00. Als strafrelevant festgestellt wird die Hälfte dieses Betrages, somit ATS 147.480,50. Der strafbestimmende Wertbetrag für die Umsatzsteuer 1999 (10%) beläuft sich somit auf ATS 14.748,00.

Die Umsatzdifferenzen für 2001 beliefen sich auf ATS 297.275,00. Als strafrelevant festgestellt wird die Hälfte dieses Betrages, somit ATS 148.637,50. Der strafbestimmende Wertbetrag für die Umsatzsteuer 2001 (10%) beläuft sich somit auf ATS 14.863,00.

Die Umsatzdifferenzen für 2002 beliefen sich auf € 12.663,00. Als strafrelevant festgestellt wird die Hälfte dieses Betrages, somit € 6.331,50. Der strafbestimmende Wertbetrag für die Umsatzsteuer 2002 (10%) beläuft sich somit auf € 633,15.

In diesem Umfang war der Beschuldigte daher wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG schuldig zu sprechen.

Die Umsatzdifferenzen für 2003 beliefen sich auf € 17.820,00. Als strafrelevant festgestellt wird die Hälfte dieses Betrages, somit € 8.910,00. Der strafbestimmende Wertbetrag für die Umsatzsteuer 2003 (10%) beläuft sich somit auf € 891,00.

Der Beschuldigte hat die Umsatzsteuererklärung für 2003 am 16. Juni 2005 eingereicht. Eine Veranlagung auf Grundlage dieser Erklärung erfolgte nicht, vielmehr erging der Erstbescheid betreffend die Umsatzsteuer für 2003 erst nach Durchführung der Außenprüfung zu AB-Nr. 122129/05 (Prüfungsbeginn 24. Jänner 2006) unter Berücksichtigung der dort getroffenen Feststellungen, sodass es hinsichtlich dieses Zeitraumes beim Versuch (§ 13 FinStrG) geblieben ist.

Betreffend die Umsatzdifferenzen für 2003 war der Beschuldigte daher wegen versuchter Abgabenhinterziehung gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG schuldig zu sprechen.

Im Zuge der Prüfung zu AB-Nr. 103092/01 fand auch eine Umsatzsteuer-Nachschau für die Zeiträume 01-12/2000 statt. Die dort – gegenüber den sich aus den Umsatzsteuer-vorauszahlungen für diese Zeiträume ergebenden – festgestellten Umsatzdifferenzen für 01-12/2000 beliefen sich auf ATS 236.195,00. Als strafrelevant festgestellt wird die Hälfte dieses Betrages, somit ATS 118.097,50. Darauf entfällt Umsatzsteuer (10%) in Höhe von insgesamt ATS 11.809,00.

Eine den Tatbestand des § 33 Abs. 1 FinStrG verwirklichende Tathandlung lag hinsichtlich dieses Zeitraumes nicht vor, zumal der Beschuldigte in der am 26. Juni 2002 eingereichten Umsatzsteuererklärung für 2000 den mit 10% zu versteuernden Umsatz in der laut Prüfung festgestellten Höhe bekannt gegeben hat.

Es ist dem Beschuldigten aber vorzuwerfen, dass er die Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für 01-12/2000 im Ausmaß von ATS 11.809 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet oder abführt hat. Er hat der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt auch nicht die Höhe des geschuldeten Betrages bekannt gegeben.

Wie oben dargestellt, hat es der Beschuldigte zumindest ernsthaft für möglich gehalten, mit seinen fiktiven Berechnungen steuerpflichtige Umsätze in beträchtlicher Höhe zu verheimlichen, und sich damit abgefunden. Dies gilt auch für die Zeiträume 01-12/2000. Der Nachweis, dass der Beschuldigte hinsichtlich dieses Verkürzungserfolges wissentlich im Sinne des § 5 Abs. 3 StGB gehandelt hat, ist jedoch nicht mit der für ein Strafverfahren erforderlichen Bestimmtheit zu führen.

Der im angefochtenen Erkenntnis ausgesprochene Schuldspruch hinsichtlich 01-12/2000 wegen Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG kann daher nicht aufrecht erhalten werden. Der Beschuldigte hat aber hinsichtlich dieser Zeiträume Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG zu verantworten.

Der strafbestimmende Wertbetrag für die Umsatzsteuer 2000 (10%) beläuft sich auf insgesamt ATS 11.809,00. Mangels anderer Anhaltspunkte ist dieser strafbestimmende Wertbetrag gleichmäßig auf die Voranmeldungszeiträume 01-12/2000 zu verteilen, sodass auf die einzelnen Zeiträume jeweils ATS 984,09 entfallen.

Bei der Ermittlung aller dargestellten strafbestimmenden Wertbeträge hat die Berufungsbehörde sowohl das Vorbringen des Beschuldigten als auch jenes des Amtsbeauftragten gewürdigt. Der in der mündlichen Verhandlung vom 21. Dezember 2009 gestellte Beweisantrag des Amtsbeauftragten auf Einvernahme des Finanzbeamten D war abzuweisen, weil sich die in diesem vorgetragenen, zu beweisenden Tatsachen wie z.B. der Akzeptanz der

Erlöszuschätzungen schon aus den vorgelegten Akten, insbesondere den Bp-Berichten und den dazugehörigen Arbeitsbögen ergeben.

Dem Beschuldigten wurde im angefochtenen Erkenntnis auch vorgeworfen, er habe für die Zeiträume 1997, 1998, 1999, 2001 und 2002 durch das Verheimlichen von Erlösen auch Verkürzungen an Einkommensteuer bewirkt sowie 2003 eine solche Verkürzung zu bewirken versucht.

Es ist jedoch davon auszugehen, dass der Beschuldigte in diesem Zusammenhang Schwarzlöhne bezahlt und daher zusätzliche Betriebsausgaben gehabt hat. Es kann daher nicht mit der für ein Strafverfahren notwendigen Sicherheit auch eine Verkürzung an Einkommensteuer festgestellt werden.

Im Zweifel zu Gunsten des Beschuldigten war das Strafverfahren daher im Hinblick auf den Tatvorwurf betreffend aus Erlösverheimlichung resultierender (teilweise versuchter) Hinterziehung von Einkommensteuer für die Zeiträume 1997, 1998, 1999, 2001, 2002 und 2003 gemäß §§ 136, 157 FinStrG einzustellen.

#### *Zum Faktum Investitionsbegünstigung Opel Zafira:*

Gemäß § 10 Abs. 7, 1. Satz Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 idF BGBl. Nr. 400/1988 konnte der Investitionsfreibetrag nur im Jahr der Anschaffung oder Herstellung geltend gemacht werden. Gemäß § 10b EStG 1988 konnte ein Investitionsfreibetrag nur von Anschaffungs- oder Herstellungskosten geltend gemacht werden, die vor dem 1. Jänner 2001 anfielen.

Der Beschuldigte hat bei der A.-GmbH einen Neuwagen der Marke Opel Zafira gekauft. Von der A.-GmbH wurde zunächst eine mit 22. Dezember 2000 datierte Rechnung ausgestellt, bei welcher kein Übergabetag angeführt wurde.

In der Folge wurden durch die Fachwerkstätte H die für ein Taxifahrzeug erforderlichen Einbauten wie Funk und Taxiuhr vorgenommen. Nach Abschluss dieser Arbeiten erfolgte die Übergabe des Fahrzeuges an den Beschuldigten am 3. Jänner 2001. Mit diesem Datum wurde eine weitere Rechnung der A.-GmbH ausgestellt und mit diesem Datum wurde das Fahrzeug auch angemeldet.

Daher hätte der Beschuldigte in der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für 1.1.2000-31.12.2000 für dieses Fahrzeug keinen Investitionsfreibetrag in Höhe von ATS 13.929,00 geltend machen dürfen. Ebenso hätte er für dieses Fahrzeug für 2000 keine Absetzung für Abnutzung in Höhe von ATS 23.216,00 geltend machen dürfen.

Insgesamt bewirkte diese ungerechtfertigte Geltendmachung des Investitionsfreibetrages und der Absetzung für Abnutzung eine Verkürzung an Einkommensteuer für 2000 in Höhe von ATS 13.955,00 (siehe dazu Bp-Bericht vom 4. Juli 2006 zu Ab-Nr. 122129/05, Tz. 11).

Wenn der Beschuldigte bestreitet, diesbezüglich vorsätzlich gehandelt zu haben, so ist darauf zu verweisen, dass einerseits der Beschuldigte ein Buchhaltungsfachmann ist und andererseits im Milieu der Taxiunternehmer hinsichtlich der steuerlichen Möglichkeiten bei der Anschaffung von Fahrzeugen bekanntermaßen durchaus genaue Informationen kursierten. Als Fachmann ist dem Beschuldigten auch nicht entgangen, dass die gegenständliche Investitionsbegünstigung ausgelaufen ist, weil solches in sämtlichen Fachpublikationen Erwähnung gefunden hat. Wenn also der Beschuldigte am Tag der ursprünglich geplanten Auslieferung durch die A.-GmbH das Fahrzeug lediglich besichtigte und Einbauten in Auftrag gegeben hat, weshalb er das Fahrzeug erst am 3. Jänner 2001 übernehmen konnte, war ihm klar, dass er seinen Steuerberater über den tatsächlichen Sachverhalt täuschen musste, wollte er sich die Begünstigung zu Unrecht verschaffen. Dies tat er, indem er ihm den ursprünglichen Beleg vom Dezember 2000 vorlegte, den Beleg über die Fahrzeugübernahme vom Jänner 2001 jedoch verheimlichte. Es steht damit zweifelsfrei fest, dass der Beschuldigte diesbezüglich mit Absicht gehandelt hat.

E ist daher auch schuldig, vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht betreffend das Veranlagungsjahr 2000 eine Verkürzung an bescheidmäßig festzusetzender Einkommensteuer in Höhe von ATS 13.955,00 bewirkt und hiedurch ebenfalls eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen zu haben. In diesem Umfang war der Berufung des Amtsbeauftragten Folge zu geben.

Da die diesbezüglich relevanten Feststellungen unzweifelhaft aufgrund des bereits durchgeführten Beweisverfahrens getroffen werden konnten, war dem Beweisantrag des Amtsbeauftragten zur Vernehmung des Zeugen D zu diesem Thema nicht erforderlich. Dieser Beweisantrag war daher abzuweisen.

#### *Zum Faktum Reiseaufwand New Delhi:*

Der Beschuldigte hat für den Zeitraum 2000 Reiseaufwand für eine Reise nach New Delhi in Höhe von ATS 10.015,00 als Betriebsausgaben angesetzt. Wie in Tz. 10 des Bp-Berichtes vom 4. Juli 2006 zu AB-Nr. 122129/05 dargestellt wurde, handelte es sich bei diesem Reiseprogramm des Ö-Jahreskongresses um ein Mischprogramm, weshalb die geltend gemachten Kosten nicht abzugsfähig waren.

Die Berufung des Amtsbeauftragten richtet sich auch gegen diese erstinstanzliche Teileinstellung des Finanzstrafverfahrens.

Der Amtsbeauftragte stützt sich dabei im Wesentlichen darauf, dass dem Beschuldigten die zutreffende Vorgangsweise für derartige Reisekosten in Zuge der vorangegangenen, für die Zeiträume 1997 bis 1999 zu AB-Nr. 103092/01 durchgeführten Prüfung bekannt gegeben wurde.

.Im Zweifel ist jedoch betreffend diesen Tatvorwurf im Zweifel der Nachweis einer vorwerfbaren schuldhaften Vorgangsweise des E nicht erweislich, wenn er einbekennt, dass sich durch Buchhaltungsunterlagen zum Zeitpunkt des Bekanntwerdens der richtigen Vorgangsweise bereits beim Steuerberater befunden haben und der Vorgang ihm im Ergebnis nicht mehr im Gedächtnis gewesen sei.

Im Zweifel zu Gunsten des Beschuldigten war das Strafverfahren daher auch im Hinblick auf den Tatvorwurf betreffend die aus der Geltendmachung der genannten Reisekosten resultierende Verkürzung von Einkommensteuer gemäß §§ 136, 157 FinStrG einzustellen.

*Zur Strafzumessung ist auszuführen:*

Gemäß § 23 Abs. 1 FinStrG ist die Grundlage für die Strafbemessung 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 berücksichtigen.

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.

Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 1 FinStrG werden gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des Verkürzungsbetrages geahndet. Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG werden gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG mit einer Geldstrafe geahndet, deren Höchstmaß die Hälfte des nicht oder verspätet entrichteten Abgabebetrages beträgt.

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

Der vom Gesetzgeber im gegenständlichen Fall angedrohte Strafraum, innerhalb dessen die tatsächliche Geldstrafe auszumessen ist, beträgt somit das Zweifache der Summe von (Spruchpunkt I.1.a.) ATS 17.320,00 + ATS 14.748,00 + ATS 14.863,00 + € 633,15 + € 891,00 + (Spruchpunkt III.) ATS 13.955,00 zuzüglich der Hälfte von (Spruchpunkt I.1.b.) ATS 11.908,00 (= 12 x 984,09), sohin (teilweise umgerechnet) insgesamt € 12.329,92.

Hielten sich die Erschwerungs- und Milderungsgründe die Waage und wäre von einer durchschnittlichen persönlichen und wirtschaftlichen Situation des Beschuldigten auszugehen gewesen, wäre also eine Geldstrafe von rund € 6.000,00 zu verhängen gewesen.

Dem Erschwerungsgrund der Vielzahl von deliktischen Angriffen über einen mehrjährigen Zeitraum und dem Aspekt der nicht außer Acht zu lassenden Generalprävention (beispielsweise wird das Taxiunternehmen von seinem Sohn fortgeführt) stehen aber als mildernd gegenüber die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit des E (die Vorstrafen aus den erwähnten Strafverfügungen sind getilgt), die erfolgte Schadensgutmachung, der Umstand, dass es betreffend 2003 bei einem bloßen Versuch geblieben ist, sowie das völlige Zurücktreten der Spezialprävention aufgrund der seit Begehung der Taten verstrichenen Zeit, in welcher der Beschuldigte sich laut Aktenlage wohlverhalten hat, und des Umstandes, dass er schon vor sechs Jahren in Pension gegangen ist.

Aus diesen Gründen war der Ausgangswert auf € 5.000,00 abzumildern.

Die besonderen Sorgepflichten des Beschuldigten schlagen mit einem Abschlag eines Viertels zu Buche.

Der verbleibende Betrag ist angesichts seiner Einkommenssituation noch weiter abzumildern auf € 2.800,00.

Die obigen Ausführungen zur Geldstrafe gelten grundsätzlich auch für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe. Dabei bleibt der Umstand einer schlechten wirtschaftlichen Situation des Beschuldigten ohne Relevanz, weil ja eine Ersatzfreiheitsstrafe gerade für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe auszusprechen ist.

Zum Vergleich wäre auch noch auf den Umstand zu verweisen, dass üblicherweise pro einer Geldstrafe von € 7.000,00 bis € 8.000,00 eine Ersatzfreiheitsstrafe von etwa einem Monat üblich ist.

Die von der Vorinstanz ausgemessene Ersatzfreiheitsstrafe von vier Wochen ist daher im Hinblick auf die gegebenen Umstände als gerechtfertigt anzusehen. Im Hinblick auf die

Herabsetzung der Geldstrafe ist die Ersatzfreiheitsstrafe verhältnismäßig auf zwei Wochen zu verringern.

Der Vollständigkeit halber wird bemerkt, dass der Ausspruch der Vorinstanz, die Strafe werde als Zusatzstrafe verhängt, offenkundig irrtümlich gesetzt wurde. Die Voraussetzungen für die Verhängung einer Zusatzstrafe (§ 21 Abs. 3 FinStrG) liegen im gegenständlichen Fall nicht vor.

Die Verfahrenskosten gründen sich auf § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG, wonach pauschal ein Kostenersatz im Ausmaß von 10 % der Geldstrafe festzusetzen ist. Sie waren daher mit € 280,00 zu bemessen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, am 21. Dezember 2009