



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Finanzstrafsenat Linz 9

GZ. FSRV/0100-L/06,
miterledigt FSRV/0102-L/06

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Linz 9 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Mag. Gerhard Groschedl sowie die Laienbeisitzer Dr. Karl Penninger und Mag. Dr. Heinz Schöppl als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen G.W., ehemals K., geborener H., Linz, vertreten durch Dr. Alfred Windhager, Rechtsanwalt, 4040 Linz, Flußgasse 15, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufungen

1.) des Beschuldigten vom 2. Oktober 2006 sowie

2.) des Amtsbeauftragten des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 13. Oktober 2006

gegen das Erkenntnis des Spruchsenates III beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 9. Juni 2006, StrNr. 001, nach der am 7. Juli 2009 in Anwesenheit des Beschuldigten, seines Verteidigers Dr. Alfred Windhager, des Amtsbeauftragten, der Dolmetscherin sowie der Schriftführerin Tanja Grottenthaler durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung des Beschuldigten wird Folge gegeben und das beim Finanzamt Kirchdorf Perg Steyr gegen ihn unter der StrNr. 001 anhängige Finanzstrafverfahren wegen

Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 1 und 2 lit. a FinStrG gemäß §§ 82 Abs. 3 lit. c 1. Alternative, 136, 157 FinStrG eingestellt.

II. Die Berufung des Amtsbeauftragten wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates III beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Linz als Finanzstraßbehörde erster Instanz vom 9. Juni 2006, Strafnummer 001, wurde der Beschuldigte G.W. (damals noch K., in weiterer Folge: Besch.) für schuldig befunden, er habe in P., sohin im Sprengel des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr vorsätzlich in den Jahren 1994 bis 1999

a) unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht für die Veranlagungsjahre 1993 bis 1998 eine Verkürzung an Umsatzsteuer und Einkommensteuer in der Höhe von ATS 928.635,000 bewirkt, indem er nicht bekannt gegeben habe, dass er (als Einzelunternehmer) einen Handel betrieb und die Einnahmen und Umsätze daraus nicht erklärte, wodurch die oben angeführten Abgaben aus Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches nicht festgesetzt werden konnten;

b) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen für die Monate Jänner bis September 1999 eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in der Höhe von ATS 50.141,00 bewirkt, indem er (als Einzelunternehmer) keine Vorauszahlungen entrichtet und die in diesem Fall einzureichenden Voranmeldungen nicht abgegeben habe, wobei er dies nicht der für möglich, sondern für gewiss gehalten habe.

Der Besch. habe hiedurch begangen zu a) das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG und zu b) das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG wurde über den Besch. unter Anwendung des § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine Geldstrafe in der Höhe von € 20.000,00 verhängt.

Gemäß § 20 FinStrG wurde die für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe mit einem Monat bestimmt und der Kostenersatz gemäß § 185 FinStrG in Höhe von € 363,00 bemessen.

Als Begründung wurde ausgeführt, dass aufgrund der Vernehmung des Beschuldigten, des abgeführten Beweisverfahrens durch Einsichtnahme in die Erhebungsergebnisse des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr als Finanzstrafbehörde erster Instanz zu StrNr. 001, nach Einsichtnahme in den Akt der Prüfungsabteilung Strafsachen beim Finanzamt Linz, nach Einsichtnahme in den Strafakt betreffend G.K., nach Einsichtnahme in den Akt des Landesgerichtes Linz folgender Sachverhalt als erwiesen feststehe:

„Bw., geboren 1967 in Prag, ist tschechischer Staatsbürger und wohnt derzeit in F..

In Tschechien erlernte der Besch. – nach Absolvierung der Pflichtschulen und der Berufsschule in Prag – den Beruf eines Elektromechanikers, den er fünf Jahre lang ausübte. Nach Absolvierung des Präsenzdienstes in Tschechien war der Besch. von 1985 bis 1987 wieder als Elektromechaniker für eine Prager Firma tätig, bis er 1989 über Ungarn nach Österreich flüchtete und hier um Asyl ansuchte, welches rechtskräftig abgelehnt wurde.

In X. arbeitete der Besch. als Kellner, lernte in dem Lokal, in welchem er tätig war, seine spätere Gattin G.K. kennen, wobei die Eheschließung am 9. Mai 1992 war. Der Besch. hatte den Geburtsnamen J., anlässlich der Eheschließung wurde der bisherige Mädchennamen der Ehefrau als gemeinsamer Familienname gewählt. Der Wohnsitz des Besch. war jedenfalls ab Eheschließung in Österreich, die Meldeadresse lautete H-Straße.

Seit Jahresende 2000 sind die Ehegatten K. geschieden, der Besch. ist arbeitslos und bezieht Arbeitslosenentschädigung in der Höhe von ca. € 700,00 pro Monat, er ist unbescholten.

Im Jahr 1993 machte sich der Besch. selbstständig, importierte aus Tschechien Dachziegel und Welleternitplatten, gründete zu diesem Zweck in Tschechien eine GmbH mit Namen W-s.r.o., 37005 Budweis (Ceske Budejovice), wobei die Buchstabenkombination S.R.O. die tschechische Übersetzung des Begriffes GmbH darstellt.

Der Sitz der Firma W-s.r.o.. wurde bereits nach einem Monat an eine andere Adresse in Budweis verlegt, zumal die Kosten für die Miete (17.000 CKr) nicht tragbar waren. An der neuen Adresse Budweis, musste keine Miete bezahlt werden, es handelte sich auch im Ergebnis um eine ‚Sitzfirma‘, zumal der Firmensitz in der Privatwohnung des Herrn Sk. war. Entweder holte sich der Besch. von dort die Post oder sie wurde ihm von Sk. nachgesendet.

An der vorhin genannten Firma W-s.r.o.. waren die Gattin und der Schwager des Besch., K.K. zu insgesamt 70% beteiligt, den Rest der Beteiligung hatte der Besch., er war auch der Geschäftsführer.

Das Firmenkonto wurde vom Besch. bei der Bank eröffnet, nachdem diese Firma illiquid wurde, wurde die Nachfolgefirma E-s.r.o.. gegründet, die in der Zwischenzeit ebenfalls illiquid ist. Das Firmenkonto wurde auch bei der Bank eröffnet, Geschäftsführer war wieder der Besch.

Die vorhin beschriebene Nachfolgefirma, E-s.r.o., welche im Jahre 1996 gegründet wurde, hatte den "Firmensitz" in der Wohnung der Eltern des Besch. in Prag, der Firmentelefonanschluss lautet auf den Namen des Vaters des Besch., firmenspezifische Einrichtungsgegenstände gibt es nicht, die Firma ist auch illiquid.

Der Besch. hat in den Veranlagungsjahren 1993 bis 1998 in X. als selbstständiger Unternehmer, der sich zum Schein der tschechischen Firmen W-s.r.o.. sowie E-s.r.o.. bediente, einen Handel betrieben, diese Tätigkeit gegenüber dem Finanzamt Perg verschwiegen, Umsätze und Erlöse getätigt, dabei ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden, dass er durch das Verschweigen dieser Umsätze und Erlöse eine abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht verletzt, welche eine Verkürzung an Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 1993 bis 1998 in der Höhe von ATS 928.635,00 bedingte.

Weiters hat der Besch., welcher als Steuerpflichtiger für die Entrichtung der monatlichen Umsatzsteuervorauszahlungen verpflichtet ist, für die Monate Jänner bis September 1999 weder Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben noch Vorauszahlungen geleistet, obwohl ihm die Verpflichtung hierfür bekannt ist. Der Verkürzungsbetrag beträgt ATS 50.141.

Der Besch. hat dadurch, dass er es unterließ, Umsatzsteuervoranmeldungen im Sinne des § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 abzugeben, es ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden, dass er die Verpflichtung verletzt und – unter Verletzung dieser Verpflichtung – wusste, dass er durch die Nichtentrichtung der fälligen Umsatzsteuervorauszahlungen eine Abgabenverkürzung bewirkt.

Die beiden vorhin genannten tschechischen Firmen blieben zwar den Namen nach bestehen, jedoch hat der Besch. keinerlei Abgaben bezüglich der in Österreich – unter Verwendung der beiden Firmennamen getätigten Umsätze – an das tschechische Finanzamt entrichtet.

Der Besch. hat von Anfang an jede Schuld bestritten, seine leugnende Verantwortung ist widerlegt.

Die persönlichen Verhältnisse des Besch., die Firmengründungen, ergeben sich aufgrund der Darstellung des Besch. vor der Prüfungsabteilung Strafsachen des Finanzamtes Linz. Der Umstand, dass beide Firmen illiquid sind, ergibt sich nicht nur aus der Darstellung des Besch. und seiner – inzwischen geschiedenen – Gattin, sondern auch aus einem Aktenvermerk, der von der Prüfungsabteilung Strafsachen einer fortgesetzten Vernehmung des Besch. angefertigt wurde. Aus diesem Aktenvermerk ergibt sich, dass der Besch. unbedingt die Beiziehung eines Dolmetschers wollte, der in der Person des H.W. gefunden wurde.

Nur nebenbei sei bemerkt, dass auch für die mündliche Spruchsenatsverhandlung eine Dolmetscherin für die tschechische Sprache beigezogen wurde, die wegen der sehr guten Deutschkenntnisse des Besch. nicht notwendig gewesen wäre.

Zurück zur Vernehmung bei der Prüfungsabteilung Strafsachen: dort wurde dem Besch. gestattet, sich mit dem Dolmetscher in tschechischer Sprache zu unterhalten, wobei das Ergebnis dieses Gespräches vom Dolmetscher mitgeteilt wurde: auch die zweite Firma, E-s.r.o., ist bereits im Konkurs. Das bedeutet, dass der Besch. Firmenpapier von zwei Firmen verwendet hat, die in Tschechien situiert sind, illiquid sind, wobei aber die angeführten Telefonnummern auf den Firmenpapieren Telefonnummern waren.

Die Frage ist nun zu prüfen, warum 1996 die Nachfolgefirma gegründet wurde, wenn doch immer behauptet wurde, die Firma existiere, es werden die Steuererklärungen in Tschechien abgegeben, was auch noch durch das Schreiben des tschechischen Anwaltes, welches aktenkundig ist, dokumentiert werden sollte.

Der Besch. war offensichtlich der Meinung, dass seine Steuerverfehlung in Tschechien nicht aufkommt. Die Anzeige des Gendarmeriepostens vom 18.06.2000, welche zu einem Antrag der Staatsanwaltschaft Linz auf Vorerhebungen in der Form führte, dass der Besch. im Rechtshilfeweg verantwortlich abgehört werden sollte, betraf einzig und allein die Anzeigen mehrerer Kunden des Beschuldigten, die behaupteten, die gelieferten Welleternitplatten und Dachziegel seien asbesthältig. Die Frage, ob die gelieferten Waren Asbest enthielten, ist für das gegenständliche Verfahren irrelevant, jedoch führte - offensichtlich - ein Erhebungsersuchen des Untersuchungsrichters (1Vr) nach Tschechien zu einer entsprechenden Reaktion der dortigen Behörden. Wurde doch unverzüglich ein Haftbefehl des Kreisgerichtes Budweis (Ceske Budejovice) übermittelt, mit der Bitte um Vollzug. Nur nebenbei sei bemerkt, dass der Besch. - mit Wohnsitz Österreich - um die Verleihung der österreichischen Staatsbürgerschaft angesucht hat, die ihm wegen verwaltungsbehördlicher Vorstrafen (auch Lenken eines Fahrzeuges im alkoholisierten Zustand) rechtskräftig

verweigert wurde, wobei auch seine negative Einstellung gegenüber Österreich bemerkt wurde.

Jedenfalls ist aus diesem Haftbefehl zu entnehmen, dass ein Urteil des Kreisgerichtes Budweis (Ceske Budejovice) existiert, aufgrund dessen der Haftbefehl erlassen wurde. Dieses - im Vorverfahren nicht bekannte - Urteil klärt Wesentliches:

Nach diesem Urteil hat der Besch. als Gesellschafter und Geschäftsführer der Firma W-s.r.o. eine Mehrwertsteuererklärung beim Finanzamt Budweis (Ceske Budejovice) eingereicht, Juni 1995, wobei er den Anspruch auf ein Vorsteuerguthaben der Höhe von 2,1 Millionen tschechischen Kronen zu Unrecht geltend machte, weil eine Scheinlieferung an einen polnischen Unternehmer vorgespielt wurde, die Rechnungen von ihm nachträglich storniert wurden und eine Lieferung an einen österreichischen Unternehmer, pA Wien, vorgetäuscht wurde, wobei aber die Waren weder existierten noch Tschechien jemals verlassen hatten.

Die Hauptverhandlung hat vor dem Kreisgericht Budweis (Ceske Budejovice) im Mai 1999 begonnen, wurde im November 1999 fortgesetzt und das Urteil wurde am 23.02.2000 verkündet: fünf Jahre Freiheitsstrafe, Geldstrafe samt Ersatzfreiheitsstrafe und Berufsverbot (selbstständige kaufmännische Tätigkeit in Tschechien) für fünf Jahre. Wesentlich ist, dass die Firma, über die das Vorsteuerguthaben in Tschechien abgewickelt werden sollte, jene ist, mit der auch in X. firmiert wurde, so dass dem Besch. sowohl die Verhältnisse der Firma in Tschechien als auch in Österreich bekannt waren.

Logischerweise kann der Besch. nicht mehr nach Tschechien fahren, weil sonst der Haftbefehl vollzogen werden würde.

Daher bedurfte es auch - 1996 nach Einleitung der Erhebungen durch die tschechischen Finanzbehörden - der Gründung einer neuen Firma, die aber bonitätsmäßig genauso schlecht war wie die erste Firma, wenn man auf die Schilderung des K.K. (Schwager des Besch.) über die zugesagten und nicht eingehaltenen Zahlungsversprechen des Besch. verweist.

Nur nebenbei: der Schöffensenat des Kreisgerichtes Budweis (Ceske Budejovice) hat bezüglich des Nachweises von Scheinrechnungen bzw. Scheinlieferungen sehr präzise begründet, wobei aber dem Schöffensenat zwei Umstände nicht bekannt waren, die tatsächlich für die Scheinlieferungen sprechen: die Adresse Wien existiert in Wien nicht, der Stempel für die Firma A-s.r.o., wobei der Besch. von dieser Firma die ins Ausland zu verbringenden Waren gekauft haben will, wurde bei der Hausdurchsuchung durch die Prüfungsabteilung Strafsachen beim Besch. gefunden.

Das Schreiben des Hauptzollamtes Linz vom 30.11.1998, erliegend im Einkommensteuerakt, worin im Sinne des Art. 143 ZK-DVO zu WE-Nr. 560 wegen der Verbundenheit angefragt wurde, zumal die ausländische Lieferfirma W-s.r.o. Dachziegel nach Österreich einführen wollte, musste der Besch. dahingehend beantworten, dass er wegen dieser tschechischen Firma aufgrund der tschechischen Gesetzeslage keine Informationen geben dürfe. Der Besch. verschweigt dabei aber, dass gegen ihn beim Kreisgericht Budweis (Ceske Budejovice) wegen zu Unrecht geltend gemachter Umsatzsteuergutschriften ein Strafverfahren behängt. Mit der gleichen Verantwortung (es sei strafbar nach tschechischem Recht, wenn er Informationen über eine tschechische Firma preisgebe) hat auch der Besch. vor der Prüfungsabteilung Strafsachen wesentliche Fragen nicht beantwortet.

Die Situation, die die unternehmerische Tätigkeit des Besch. in Österreich dokumentieren soll, stellt sich nun wie folgt dar: Die erste Firma W-s.r.o. ist in ein Steuerstrafverfahren in Tschechien involviert, konkursreif, die zweite Firma hat ebenfalls kein Geld, Sitz der Firma ist in der Wohnung der Eltern des Besch., nach kurzer Zeit ebenfalls illiquid und konkursreif.

Die Konkursreife der Firma hat der Besch. bei seiner Vernehmung vor der Prüfungsabteilung Strafsachen in der Form zugestanden, dass er diesen Umstand in einem Gespräch in tschechischer Sprache mit dem Dolmetscher zugestand, der den Inhalt des Gespräches offen legte.

Der Besch. hat bei seiner Vernehmung durch die Prüfungsabteilung Strafsachen zugestanden, dass er für beide Firmen in Tschechien keine Abgaben entrichtet hat, was wiederum dafür spricht, dass die Umsätze nicht namens der tschechischen Firma getätigt wurden, wozu kommt, dass in den Rechnungen eine 20% ige Mehrwertsteuer ausgewiesen ist, in Tschechien wäre der Umsatzsteuerbetrag höher gewesen. Das bedeutet schließlich, dass der Besch. bei unterstellter Steuerehrlichkeit einen höheren Betrag an Umsatzsteuer hätte erklären müssen als er tatsächlich dem Rechnungsempfänger in Rechnung gestellt hat.

Dass der Besch. sich selbst als selbstständiger Unternehmer sieht, geht auch aus seinem Schreiben vom 16. Oktober 2003 an das Finanzamt Perg eindeutig hervor, wo er zu der ursprünglichen Steuernummer ausdrücklich erklärte, dass er seit August 2001 keine Einkünfte aus selbstständiger Arbeit mehr bezieht.

Dass der ständige Wohnsitz des Besch. durchgehend ab 1993 Österreich war, ergibt sich aufgrund des Bescheides des Amtes der OÖ Landesregierung vom 26. Jänner 1998, Aktenzeichen Gem, indem zwar der Antrag auf Verleihung der österreichischen

Staatsbürgerschaft abgewiesen wurde, jedoch umfangreiche Erhebungen auf einen Hauptwohnsitz zumindest ab Eheschließung (1992) hinweisen. Möglich ist auch der Hauptwohnsitz schon ab Aufhebung des Aufenthaltsverbotes seit 20.3.1991. Jedenfalls ist der Hauptwohnsitz für den gesamten inkriminierten Zeitraum Österreich, wenn auch die - nunmehr geschiedene - Gattin G.K. von zahlreichen Aufenthalten in Prag spricht. Das bedeutet nicht, dass die Verantwortung der G.K. vor dem Finanzamt Perg falsch gewesen sein muss, es ist durchaus möglich, dass der Besch. ihr gegenüber diese Reisen (Zielort Prag) erwähnte, auch wenn er nicht nach Prag gefahren sein sollte. Wenn man bedenkt, dass ab Sommer 1995 in Tschechien Erhebungen gegen den Besch. wegen des Verdachtes der zu Unrecht geltend gemachten Vorsteuergutschrift liefen, ist es eher nahe liegend, dass er diese Reiseziele gemieden hat.

Dass Einkünfte zu versteuern sind, ist Allgemeinwissen und bedarf keiner weiteren Erörterung. Problematisch könnte das Wissen um die Umsatzsteuer bzw. Umsatzsteuervoranmeldung sein. Diesbezüglich ist auf die Aktenlage zu verweisen, wonach der Beschuldigte sein Wissen bezüglich der Umsatzsteuervoranmeldungen in negativer Hinsicht in Tschechien ausgenützt hat, einen Vorsteuerschwindel bewirkte, wobei auf das Urteil des Kreisgerichtes Budweis verwiesen werden darf. Daher kann mit Fug und Recht davon ausgegangen werden, dass auch der Besch. in Österreich weiß, wie er sich steuerehrlich verhalten müsste, so dass sein Wissen, bei Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen eine Abgabenverkürzung zu bewirken, als erwiesen angenommen werden kann, bei bedingt vorsätzlicher Verletzung der Pflicht im Sinne des § 21 UStG 1994.

Die Rechtsfrage des Wohnsitzes im Sinne des § 1 Abs. 1 EStG 1988 steht in einem engen Zusammenhang mit § 21 BAO, zumal die Frage zu prüfen ist, ob dem Besch. die getätigten Umsätze und Erlöse als Person zuzurechnen sind, wenn ja, bestand unbeschränkte Steuerpflicht oder waren es Umsätze der beiden tschechischen Firmen, für die - zulasten des Besch. - in Österreich ein Finanzstrafverfahren nicht möglich wäre.

Quantschnigg Schuch, Einkommensteuerhandbuch EStG 1988, verweist in Rz. 9 zu § 1 EStG auf den Beginn der unbeschränkten Steuerpflicht für eine natürliche Person auf den Zeitpunkt der Verlegung eines Wohnsitzes in das Inland bzw. mit der Begründung eines inländischen gewöhnlichen Aufenthaltes.

Hält man sich diese Kommentarmeinung vor Augen, so ist die Verlegung des Wohnsitzes spätestens mit der Eheschließung (Mai 1992) gegeben, der gewöhnliche inländische Aufenthalt wäre schon mit Aufhebung des Aufenthaltsverbotes (somit 1991) gegeben.

Beiser-Mayr, EStG, verweisen unter Rz. 4 zu § 1 EStG auch auf den Begriff des Wohnsitzes, zitierend § 26 Abs. 1 BAO. Danach hat jemand dort, wo er eine Wohnung innehat, unter Umständen, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benutzen wird, seinen Wohnsitz. Der Steuerpflichtige hat die Wohnung inne, wenn er sie jederzeit für den eigenen Wohnbedarf nützen kann, entscheidend ist die tatsächliche Verfügungsmöglichkeit (VwGH, 26.11.1991, 91/14/0041).

Der gewöhnliche Aufenthalt knüpft an den tatsächlichen Aufenthalt verbunden mit der objektiven Erkennbarkeit eines nicht bloß vorübergehenden Verweilens an; ab sechs Monaten tatsächlichen Aufenthaltes in Österreich ist der gewöhnliche Aufenthalt jedenfalls rückwirkend auf den ersten Tag gegeben. Von einem Doppelwohnsitz ist aktenmäßig nie die Rede gewesen, die Wohnadresse des Besch. war einzig und allein die Ehewohnung, wie dies auch aktenkundig ist, so dass zwanglos von einer unbeschränkten Steuerpflicht des Besch. ausgegangen werden muss. Dies aber nur dann, wenn die Umsätze und Erlöse nicht den beiden tschechischen Firmen zuzurechnen sind.

Diesbezüglich ist auf § 21 Abs. 1 BAO zu verweisen, wonach für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes maßgebend ist. Nach Ansicht des VwGH (siehe Rz. 10 zu § 21 BAO, Ritz, Kommentar zur Bundesabgabenordnung) stellt § 21 BAO hingegen keine Regel zur Auslegung von Steuergesetzen, sondern eine Richtlinie zur Beurteilung abgabenrechtlich relevanter Sachverhalte dar, ist somit eine Beweiswürdigungsregel.

Ausgehend von der Darstellung des Besch., wonach eine Geschäftstätigkeit für die beiden tschechischen Firmen in Tschechien niemals stattgefunden hat, keine Werbetätigkeit, kein Firmenschild, keine Kundenakquirierung, die Umsätze sind nicht bekannt, seit 1993 wurden beim zuständigen Finanzamt in Tschechien keine Abgaben entrichtet, lässt - bei Rechnungslegung in Österreich mit ausgewiesener Umsatzsteuer, Lieferadresse im Sprengel des Finanzamtes Perg - nur den Schluss zu, dass die Firmennamen vorgeschoben werden, um sich der österreichischen Steuerpflicht zu entziehen, so dass auch - in Ergänzung der rechtlichen Beurteilung - an einen Missbrauchstatbestand des § 22 BAO zu denken ist. Zwar ist bezüglich der Einkünftezurechnung und des Ortes der Geschäftsleitung (siehe Rz. 14, § 22 BAO, Ritz, a.a.O.) lediglich von einer wirtschaftlichen Anknüpfung auszugehen, es sind die tatsächlichen Verhältnisse maßgebend, so dass Überlegungen, ob Gestaltungen missbräuchlich oder zum Schein vorgenommen wurden, entbehrlich sind.

Die Überlegungen mögen entbehrlich sein, sie drängen sich aber geradezu auf, wenn man sich die Darstellung des Besch., die Firma W-s.r.o. habe nur einmal positiv bilanziert, seither negativ, vor Augen hält im Zusammenhang mit dem aktenkundig rechtskräftig festgestellten Vorsteuerbetrug. Zusammengefasst: die Umsätze und Erlöse sind dem Besch. zuzurechnen, die Rechnungen wurden nur deswegen auf die beiden tschechischen Firmen ausgestellt, um Abgaben in Österreich zu sparen. Somit hat der Besch. das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 und 2 lit. a FinStrG zu verantworten.

Bei der Strafbemessung war mildernd die Unbescholtenheit in Österreich, erschwerend der lange Tatzeitraum. § 33 Abs. 5 FinStrG erlaubt eine Verdoppelung des Verkürzungsbetrages als Strafraumen. Bei Abwägung der Strafzumessungsgründe und einem Strafraumen, der bei gut € 140.000,00 liegt, ist die verhängte Geldstrafe in der Höhe von € 20.000,00 dem Unrechtsgehalt der Tat und dem Verschulden des Täters entsprechend.

Für den Fall der allfälligen Uneinbringlichkeit erachtet der Senat eine Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von einem Monat für angemessen. Zu erwägen wäre allenfalls die Vorgangsweise nach § 21 Abs. 3 FinStrG, zumal der letzte Tatzeitpunkt in Österreich der 15. Dezember 1999 war, so dass eine Bedachtnahme auf dieses Urteil möglich wäre. Da es sich aber um keine Verurteilung durch ein österreichisches Gericht wegen eines in Österreich begangenen Finanzvergehens handelt, musste dieser Gesichtspunkt unberücksichtigt bleiben.

Zu den Beweisanträgen ist auszuführen, dass die Einrede der Unzuständigkeit deswegen zu verwerfen ist, weil zu unterscheiden ist zwischen strafbestimmenden Wertbetrag und Zahllast laut Abgabenbescheid. Dass alleine der kalkulierte Rohaufschlag einen massiven Spielraum zulässt, ist offenkundig, so dass nur ein wesentlich geringerer Betrag als die tatsächliche Verkürzung herangezogen werden kann. Die Einvernahme des Leiters der Bank zum Beweis dafür, dass das Firmenkonto immer einen Negativsaldo aufgewiesen habe, so dass deshalb eine Abgabenhinterziehung nicht möglich gewesen wäre, ist deswegen nicht notwendig, weil sowohl die Zuflüsse als auch die Abflüsse von diesen Konten aktenkundig sind, so dass diesbezüglich die Einvernahme des Zeugen nicht notwendig gewesen ist. Es wurde in diesem Beweisantrag auch gar nicht behauptet, dass die aktenkundigen Zuflüsse und Abflüsse dieser Konten falsch gebucht worden seien, so dass auf die aktenkundigen Kontoauszüge verwiesen werden kann. Dabei ist aber zu bedenken, dass der Besch. selbst zugegeben hat, monatlich vom Konto behoben zu haben, so dass auch die Kontobehebungen klar nachvollziehbar sind. Dass der Leiter der Bank für die steuerlichen Belange und Einhaltung der steuerlichen

Verpflichtungen des Besch. verantwortlich wäre, wurde nie behauptet, die Aktenlage würde dies auch nicht beweisen.

Beantragt wurde weiters die Einvernahme der geschiedenen Gattin des Besch., G.K., zum Beweis dafür, dass sie Inhaberin der Firmen gewesen sei, sodass sämtliche Rechnungen ‚auch auf G.K. gelaufen wären‘. In einem Nachtrag wurde berichtet, dass G.K. nicht Inhaberin der Firma gewesen sei, sondern lediglich beteiligt gewesen wäre.

Dass G.K. an den GesmbHs in Tschechien beteiligt war, ist aktenkundig. Somit bedurfte es nicht der Einvernahme dieser Zeugin, zumal nie behauptet wurde, sie wäre die steuerlich Verantwortliche gewesen, was auch etwas schwierig wäre, zumal nicht aktenkundig ist, dass sie die tschechische Sprache beherrscht, um vor tschechischen Behörden (Finanzamt) auftreten zu können. Dazu kommt weiters, dass der Besch. immer behauptet hat, er wäre der Geschäftsführer gewesen, so dass sich die Einvernahme der Zeugin erübrigte.

Wenn der Besch. behauptet, er habe in Tschechien die notwendigen Abgaben entrichtet, so ist nicht nur auf das rechtskräftige Urteil des Kreisgerichtes Budweis zu verweisen (Vorsteuerbetrug), sondern auch darauf, dass er die entsprechenden Unterlagen jederzeit hätte vorlegen können. Es wäre ihm möglich gewesen, die Steuererklärungen, die beim Finanzamt in Tschechien eingereicht wurden, vorzulegen. Der Gedanke, dass der Spruchsenat berechtigt wäre, ein tschechisches Finanzamt aufzufordern, die Steuerunterlagen von zwei Unternehmen auszufolgen, ist nicht nachvollziehbar, dürfte offensichtlich nicht von dem Wissen getragen sein, dass gegen den Beschuldigten seit 1995 Erhebungen wegen des Vorsteuerbetruges gepflogen wurden.

Die Frage, ob dem tschechischen Rechtsanwalt Akteneinsicht gewährt wurde, ist im gegenständlichen Verfahren irrelevant, weil nach Vollmachtsvorlage durch den nunmehrigen Verteidiger Dr. Alfred Windhager die Akteneinsicht möglich war und mit Sicherheit anzunehmen ist, dass der Verteidiger Akteneinsicht genommen hat.

Die rechtliche Problematik der Verjährung - zu denken ist an die Einleitungsverjährung im Sinne des § 31 FinStrG - ist aufgrund der Aktenlage nicht nachvollziehbar.

Dass der Besch. in Tschechien keine wirtschaftliche Ausbildung genossen hat, ist möglich, jedoch hat er sich in Österreich als kaufmännisch talentiert gezeigt, indem er Welleternitplatten und Dachziegel mit Gewinn verkaufte.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf § 185 FinStrG, wonach der Bestrafte einen Pauschalbetrag von 10 % der verhängten Geldstrafe als Kostenbeitrag zu leisten hat.“

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Berufung vom 2. Oktober 2006 bringt der Besch. durch seinen Verteidiger vor,

1. das Erkenntnis sei weder ihm noch seinem ausgewiesenen Vertreter zugestellt worden. Vermutlich wurde ihm das Erkenntnis am 19. September 2006 zugestellt, sodass die Berufungsfrist gewahrt sei.

2. Der ausgewiesene Vertreter bzw. der Besch. hätten oft beantragt, dass der Akt, welcher sich beim Finanzamt Perg befinde, beigebracht werde. Auch dies sei nicht geschehen.

Bei der Verhandlung am 9. Juni 2006 wäre es möglich gewesen, in denselben im Beisein von Juristen Einsicht zu nehmen. Es hätte sich herausgestellt, dass die gegen den Besch. gemachten Vorwürfe unhaltbar und grundlos seien. Schlussendlich stütze sich das Erkenntnis auf Angaben von B- oder C-Beamten, die nicht rechtskundig seien. Es sei sohin zweifelsohne der Nichtigkeitsgrund des § 281 Abs. 1 Z 4 StPO gegeben.

Bei der Verhandlung am 9. Juni 2006 sei ausdrücklich darauf hingewiesen worden, dass die gestellten Beweisanträge vollinhaltlich aufrechterhalten werden. Durch die Nichtaufnahme der beantragten Beweise sei sohin auch das Verfahren mangelhaft und ergänzungsbedürftig geblieben.

In seinem Beweisantrag vom 10. Jänner 2006 habe der Besch. ausdrücklich die Einvernahme des Dr. N. sowie von Ing. S.P. beantragt. Ferner die Einvernahme seiner Ex-Gattin G.K..

Durch die Nichteinvernahme dieser von ihm beantragten Zeugen sei sohin das Verfahren mit einem Verfahrensmangel behaftet, welcher die Aufhebung des bisherigen Verfahrens begründet, und liegen sohin die Nichtigkeitsgründe gemäß § 281 StPO vor.

Ebenso hätte sich aus der Aussage des Zeugen J.P. ergeben, dass das Firmenkonto immer einen Negativsaldo aufwies. Aus dieser Aussage hätte sich ergeben, dass von einer Steuerhinterziehung wohl nicht gesprochen werden könne. Es sei zwar zutreffend, dass der Besch. in Tschechien rechtskräftig verurteilt worden sei. Es handle sich allenfalls um denselben Tatbestand und sei der Grundsatz ne bis in idem anzuwenden.

Auch aus diesem Grunde sei das Verfahren nichtig bzw. mangelhaft geblieben.

3. Es seien auch die Unterlagen des tschechischen Prüfers nicht vorgelegt worden. Auch dies werde gerügt.

Ferner sei auch nicht darauf eingegangen worden, dass die W-s.r.o. aufgelöst worden sei. Die Firma E-s.r.o. sei verkauft worden. Auch diese Feststellungen stünden mit dem Erkenntnis in völligem Widerspruch und sei das Erkenntnis diesbezüglich nicht nachvollziehbar.

4. Es sei auch das Urteil der tschechischen Republik nicht verlesen worden bzw. sei auf dieses Erkenntnis in keiner Art und Weise Bedacht genommen worden, sodass auch diesbezüglich ein Verfahrensmangel geltend gemacht werde.

5. Abgesehen davon, dass ein Großteil der Delikte zweifelsohne verjährt sei, sei auf Seite 2 des Gutachtens nicht nachvollziehbar, woraus geschlossen werden könne, dass der Besch. die Umsätze nicht deklariert bzw. versteuert hätte. Es werde auch nicht näher begründet, wie sich die angeblich hinterzogenen Beträge zusammensetzen, sodass auch diesbezüglich eine Verfahrensergänzung notwendig sei.

6. Wäre der Akt des Finanzamtes Perg beigebracht worden, hätte sich ergeben, dass eine richtige Besteuerung vom Besch. durchgeführt worden sei und dass er die Vergehen nicht begangen habe. Hinsichtlich der Beweiswürdigung sei darauf zurückzuführen, dass dieselbe auf Vermutungen, nicht jedoch auf Tatsachen beruhe.

7. Es sei zwar zutreffend, dass der Besch. eine Firma in Tschechien gehabt habe, dort sei er auch bestraft worden, und sei in Tschechien die Besteuerung durchgeführt worden bzw. sei eine Doppelbesteuerung nicht gerechtfertigt.

8. Es sei auch in keiner Art und Weise, Seite 8 des Erkenntnisses, nachvollziehbar, weshalb die Waren nicht existiert hätten bzw. deren Existenz vorgetäuscht worden sei.

9. Ebenso seien die Feststellungen auf Seite 10 des Erkenntnisses nicht nachvollziehbar und entsprechen nicht den Tatsachen. Warum der Besch. seit August 2001 keine Einkünfte aus selbständiger Arbeit mehr beziehen sollte, entspreche den Tatsachen und könne nicht widerlegt werden.

10. Auf Seite 11 werde vermeint, dass der Besch. ab Sommer 1995 Tschechien gemieden habe. Es sei nur am Rande erwähnt, dass das Urteil in Budweis im Jahr 2000 erfolgt sei und für den Besch. kein Grund vorhanden gewesen sei, weshalb er sein ursprüngliches Heimatland hätte meiden sollen.

11. Schlussendlich könne nicht davon gesprochen werden, dass er eine Verletzung des Umsatzsteuergesetzes 1994 begangen hätte.

12. Auch wäre es Aufgabe des Senates gewesen zu überprüfen, wo der Besch. seine Wohnsitze gehabt habe bzw. ob tatsächlich ein Doppelwohnsitz vorhanden sei. Auch diesbezüglich seien keine Feststellungen getroffen worden, sodass ebenfalls eine Mangelhaftigkeit des Verfahrens vorliege und eine Verfahrensergänzung vorgenommen werden müsse.

13. Auf Seite 13 des Erkenntnisses werde dargetan, dass eine Geschäftstätigkeit in Tschechien niemals stattgefunden habe. Es mag zwar zutreffen, dass dort keine wesentlichen Abgaben geleistet worden seien. Es könne dem Besch. jedoch nicht zur Last gelegt werden, dass er keine Werbetätigkeit in Tschechien betrieben habe. Insbesondere hätte auch auf die tschechische Gewerbeordnung, das Gewerbe müsste angemeldet werden, Rücksicht genommen werden müssen.

14. Es sei zwar zutreffend, dass G.K. nie Inhaberin der Firma gewesen sei, aus deren Aussage hätte sich jedoch ergeben, dass dieselbe über die Zusammenhänge gewusst habe und dass der Besch. keine Verletzungen der Steuerpflicht zu verantworten habe. Der Besch. habe auch die Unterlagen nicht vorlegen können, zumal sich dieselben ohnedies beim Finanzamt Perg befinden.

15. Obwohl auf Seite 16 des Erkenntnisses festgestellt werde, dass der Besch. nunmehr in Österreich rechtsfreundlich vertreten werde, seien, wie bereits angeführt, dem ausgewiesenen Vertreter weder das Protokoll noch das Erkenntnis selbst zugestellt worden. Überdies hätte die Verjährung, wie ebenfalls angeführt, überprüft werden müssen.

16. Ebenso sei die über ihn verhängte Strafe weder schuld- noch einkommensadäquat und werde nochmals darauf verwiesen, dass die konkreten Beträge nicht nachgewiesen worden seien.

17. Abgesehen davon, dass sein Geburtsname immer unrichtig wiedergegeben werde, derselbe laute H., hatte der Besch. auch immer seinen Hauptwohnsitz in Prag gehabt. Hätte er seinen Hauptwohnsitz in Prag nicht gehabt, wäre es nicht möglich gewesen, dass er eine Ges.m.b.H. ins Leben rufe.

Dies werde auch von seiner Ex-Gattin bestätigt, dass er mehr als ein halbes Jahr immer in Tschechien gewesen sei.

Im Übrigen verweise der Besch. darauf, dass sich das Verfahren, welches in Tschechien stattgefunden habe, nunmehr seit 1 ½ Jahren in Strassbourg behandelt werde.

Aus diesen oben angeführten Gründen stelle der Besch. den Antrag,

1. in Stattgebung der Berufung möge das Erkenntnis dahingehend abgeändert werden, als das gegen ihn eingeleitete Finanzstrafverfahren eingestellt werde;
2. in eventu möge das Verfahren zur neuerlichen Verhandlung und Entscheidung zurückverwiesen werden.

Der Amtsbeauftragte des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr brachte am 13. Oktober 2003 (richtig wohl: 2006) Berufung wegen Strafe gegen das am 15. September 2006 zur Kenntnis gelangte Erkenntnis des Spruchsenates vom 9. Juni 2006 ein und beantragte, die Geldstrafe auf wenigstens ein Fünftel des Strafrahmens zu erhöhen und die Ersatzfreiheitsstrafe auf mindestens 45 Tage anzuheben.

Als Begründung wurde ausgeführt, dass der Spruchsenat den Besch. mit einer Geldstrafe von € 20.000,00 und einer Ersatzfreiheitsstrafe von einem Monat belegt habe, nachdem er ihn im Sinne der Stellungnahme des Amtsbeauftragten, auf die hiermit verwiesen werde, schuldig gesprochen hatte. Der Strafrahmen habe mehr als € 140.000,00 betragen, sei also zu nicht einmal einem Siebtel ausgeschöpft. Als mildernd habe der Spruchsenat die Unbescholtenheit in Österreich erachtet, als erschwerend den langen Tatzeitraum.

Diese Abwägung der Strafzumessungsgründe werde dem Unrechtsgehalt der Taten nicht gerecht. Der Beschuldigte habe, indem er sich zweier Scheinfirmen bedient habe, um seine unternehmerischen Aktivitäten zu verschleiern, ein erhebliches Maß an krimineller Energie gezeigt und beabsichtigt, die angefallenen Steuern nicht bloß zeitweilig, sondern endgültig zu verkürzen. Nach der geltenden Rechtslage erfülle er die Qualifikation der Gewerbsmäßigkeit, weil er über Jahre hinweg als steuerliches U-Boot die Einnahmen brutto für netto behalten habe.

Die Intensität des Handelns des Beschuldigten erheische sowohl unter spezial- als auch unter generalpräventiven Gesichtspunkten eine strengere Bestrafung.

Zur Klärung der behaupteten Versteuerung der verfahrensrelevanten Umsätze in Tschechien wurde vom Vorsitzenden am 25. Mai 2009 ein Amtshilfeersuchen an die tschechische Finanzverwaltung mit folgender Fragestellung herangetragen:

„Hat der tschechische Fiskus die oben aufgelisteten Umsätze und Gewinne aus dem Verkauf von Welldachplatten und Dachziegeln in Österreich bei der W-s.r.o. oder bei der E-s.r.o. oder bei Herrn T K. selbst einer Umsatz- oder Gewinnbesteuerung unterzogen?“

Eine Antwort der tschechischen Finanzverwaltung ist nicht ergangen.

Am 5. Juni 2009 hat der Besch. den Vorsitzenden telefonisch kontaktiert und mitgeteilt, dass er die strafrelevanten Umsätze alle in Tschechien versteuert und Millionen an Kronen bezahlt hätte. Das wäre aus der von der PAST Linz beschlagnahmten Buchhaltung ersichtlich, welche am Dachboden des Finanzamtes Perg gelagert sei, was ihn insoweit entlasten könnte.

Auch sagte der Besch. zu, seine diesbezüglichen Steuererklärungen und Bescheide aus Tschechien dem Berufungssenat bzw. dem Vorsitzenden noch vor der Verhandlung zukommen zu lassen bzw. durch seine frühere Steuerberaterin, Frau Ing. S.P., die als Zeugin geladen ist, zu besorgen, wobei er der Zeugin sagen werde, dass sie auf alle Fälle kommen solle.

In diesem Zusammenhang ist festzuhalten, dass die Zeugin Ing. S.P. trotz erfolgter Zustellung der Ladung zur mündlichen Verhandlung nicht erschienen ist.

Am 10. Juni 2009 wurde von einem Organwalter des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr dem Vorsitzenden telefonisch bestätigt, dass in der Asservatenkammer in zwei Schachteln tatsächlich beschlagnahmte Buchhaltungsunterlagen gelagert sind. Es wurde zugesagt, diese Unterlagen noch vor der Verhandlung zu übermitteln, was auch der Fall war, wobei anzumerken ist, dass schließlich nur „eine Schachtel“ übermittelt wurde.

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat wurde der Sachverhalt im Beisein des Verteidigers unter Zuhilfenahme der nunmehr zur Verfügung stehenden Unterlagen (eine Schachtel Beweismittel) ausführlich erörtert.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

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 einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält.

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. 2 FinStrG beträgt die Verjährungsfrist für Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 drei Jahre, für andere Finanzordnungswidrigkeiten ein Jahr, für die übrigen Finanzvergehen fünf Jahre.

Gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz, sofern das Rechtsmittel nicht gemäß § 156 zurückzuweisen ist, grundsätzlich in der Sache selbst zu entscheiden. Sie ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung der Rechtsmittelentscheidung ihre Anschauung an die Stelle jener der Finanzstrafbehörde erster Instanz zu setzen und das angefochtene Erkenntnis (den Bescheid) abzuändern oder aufzuheben, den angefochtenen Verwaltungsakt für rechtswidrig zu erklären oder das Rechtsmittel als unbegründet abzuweisen.

Zunächst ist darauf hinzuweisen, dass im verwaltungsbehördlichen Rechtsmittelverfahren nicht nur die Rechtmäßigkeit der erstinstanzlichen Entscheidung im Zeitpunkt des Ergehens zu prüfen ist, sondern vielmehr eine eigenständige Beurteilung der Sach- und Rechtslage zum Zeitpunkt der Rechtsmittelerledigung zu treffen (VwGH 3.7.2003, 2003/15/0047).

In der mündlichen Berufungsverhandlung wurden – wie bereits erwähnt – die im Amtsgebäude des ehemaligen Finanzamt Perg ausfindig gemachten und dem Berufungssenat vorgelegten Unterlagen, welche beim Besch. anlässlich der Hausdurchsuchung am 9. September 2009 beschlagnahmt und von ihm wiederholt als Beweismittel urgiert wurden, einer eingehenden Betrachtung unterzogen.

Der Besch. hat vorgebracht, dass die dem Berufungssenat vorgelegten Unterlagen nicht vollständig gewesen wären. Diesen Umstand vermochte der Berufungssenat nicht zu verifizieren. Dass – wie vom Besch. sehr emotional und nachdrücklich dargestellt – nicht mehr alle beschlagnahmten Unterlagen laut Verzeichnis des Besch. vorhanden wären, liegt nicht im Bereich des Unabhängigen Finanzsenates und mag auch teilweise darauf zurückzuführen sein, dass laut Akt gewisse beschlagnahmt gewesenen Ordner an die Ex-Frau des Besch.

retourniert wurden und der Besch. die Ansicht vertritt, dass diese Unterlagen nicht an sie ausgefolgt werden hätten dürfen.

In den dem Berufungssenat vorgelegten Unterlagen hat sich der Ordner W-s.r.o. für das Jahr 1995 aufgefunden, welcher eingehend besprochen wurde. Dabei wurde mit Hilfe der Dolmetscherin festgestellt, dass der Besch. durch seine damalige Steuerberaterin Ing. S.P. für das Jahr 1995 eine Einkommensteuererklärung der W-s.r.o. beim Finanzamt Budweis eingereicht hat (auf den im Ordner erliegenden Beilagen ist folgender Vermerk angebracht: "Kontrolliert durch das Finanzamt Budweis Nr. 40"). In dieser Steuererklärung wurde – laut Übersetzung – eine Steuerbemessungsgrundlage von 1,215.000,00 CKr (entspricht etwa € 40.500,00) angegeben. Hält man sich vor Augen, dass der von der PAST Linz errechnete Umsatz 1995 insgesamt ATS 538.251,00 betragen hat, entspricht dies ungefähr dem in der Einkommensteuererklärung der W-s.r.o. beim Finanzamt im Tschechien angegeben Betrag.

Den aktenkundigen Verzollungsunterlagen der Firmen W-s.r.o. und E-s.r.o. ist zu entnehmen, dass diese tschechischen Firmen entgegen der Ansicht und Einschätzung durch die PAST Linz und in der Folge durch den Spruchsenat offenkundig keine Scheinfirmen gewesen sind, sondern in Tschechien etablierte Steuersubjekte, die Waren real angekauft und nach Österreich exportiert haben. Diese Firmen sind als Versender bzw. Empfänger in diversen Zollunterlagen im Warenverkehr zwischen Tschechien und Österreich aufgetreten, haben als solche in österreichischen Zeitschriften (Landwirtschaftszeitungen in Oberösterreich) Inserate geschaltet und eine Werbetätigkeit ausgeübt.

Die aktenkundigen übereinstimmenden Aussagen zahlreicher von der PAST Linz vernommenen Kunden bestätigen, dass diese Firmen in Österreich aufgetreten sind, wobei die Kunden des Besch. vielfach durch Zeitungsinserate von den tschechischen Firmen erfahren haben und der Besch. als Direktor dieser Firmen aufgetreten ist.

Nicht zuletzt wurde der Besch. als Geschäftsführer und Gesellschafter der W-s.r.o. vom Kreisgericht Budweis (Ceske Budejovice) mit Urteil vom 23. Februar 2000 wegen Steuerhinterziehung zu fünf Jahren Freiheitsstrafe, Geldstrafe samt Ersatzfreiheitsstrafe und Berufsverbot (selbstständige kaufmännische Tätigkeit in Tschechien) für fünf Jahre verurteilt, da er für Juni 1995 beim Finanzamt Budweis (Ceske Budejovice) eine Mehrwertsteuererklärung eingereicht hat, in der er den Anspruch auf ein Vorsteuerguthaben der Höhe von 2,1 Millionen tschechischen Kronen zu Unrecht geltend machte, weil eine Scheinlieferung an einen polnischen Unternehmer vorgespielt wurde, die Rechnungen von ihm nachträglich storniert wurden und eine Lieferung an einen österreichischen Unternehmer an

eine nicht existente Adresse in Wien vorgetäuscht wurde, wobei aber die Waren weder existierten noch Tschechien jemals verlassen hatten. Auch aus diesem Urteil ist abzuleiten, dass der Besch. mit der W-s.r.o. – wenn auch allem Anschein nach unter Aufbringung von erheblicher krimineller Energie – am Wirtschaftsleben teilgenommen hat, da in diesem Urteil eine Umsatzsteuerschuld von etwa 300.000,00 CZK abgezogen worden ist. Eine solche Umsatzsteuerschuld konnte nur dann berücksichtigt werden, wenn entsprechende Umsätze erklärt wurden.

Angesichts der Tatsache, dass keine Bindung der Finanzstrafbehörde an die Feststellungen im Abgabenverfahren besteht, vielmehr eine eigenständige Beurteilung der dem Verdacht zugrunde liegenden Abgabenverkürzungen zu erfolgen hat, ergibt sich für den erkennenden Senat abgabenrechtlich ein völlig anderes Bild als von der PAST Linz oder dem Spruchsenat in der angefochtenen Entscheidung gezeichnet.

Laut Aussage des K.K. vom 9. September 1999 hat es anlässlich der Gründung der W-s.r.o. hinsichtlich der steuerrechtlichen Belange eine Besprechung mit einem Herrn L. von der Handelskammer in Linz gegeben. Überdies gab es eine Besprechung mit dem Herrn Pl., der den Zeugen auch entsprechend beraten hat. Diese Auskunft hat K.K. an den Besch. weitergeleitet, wobei die Kommunikation damals aufgrund der Sprachprobleme schwierig war. Aufgrund dessen war der Besch. – so seine Behauptung – der Meinung, dass alles in Tschechien versteuert gehört und das habe er laut eigener Aussage auch gemacht.

Festzustellen ist aber aufgrund der vorgelegten Unterlagen auch, dass der Besch. die durch seine GmbHs in Tschechien eingekauften Welleternitplatten und Dachziegel im Wege dieser Unternehmen nach Österreich exportiert hat, weshalb in Tschechien diese Lieferungen nicht der Umsatzsteuer unterworfen worden sind. Dieser Umstand kann auch dem Besch. nicht entgangen sein. Nach Ansicht des Berufungssenates hat der Besch. an der Adresse X. Betriebsstätten seiner tschechischen Firmen unterhalten.

Die in Österreich von den tschechischen Unternehmer getätigten steuerpflichtigen und steuerbaren Umsätze dergestalt, dass an österreichische Endverbraucher die aus Tschechien importierten Waren geliefert wurden, wären durch den österreichischen Fiskus zu besteuern gewesen.

Richtigerweise hat der Besch. für diese Umsätze jeweils beim Finanzamt Graz-Stadt eine Steuernummer beantragt und diese auch zugeteilt erhalten. Festzustellen ist aber auch, dass er in weiterer Folge diese Umsätze gegenüber dem Finanzamt Graz-Stadt verheimlicht hat.

Tatsächlich wäre aber aufgrund der Betriebsstätten der tschechischen Unternehmen das damalige Finanzamt Perg zur Erhebung der Umsatzsteuer zuständig gewesen, hätte es von der Entstehung des Abgabenanspruches Kenntnis erlangt. Somit hätte der Besch. in Österreich die entsprechenden Umsatzsteuervoranmeldungen abgeben bzw. Umsatzsteuervorauszahlungen entrichten müssen.

Angesichts des in der Berufungsverhandlung gezeigten Unverständnisses des Besch. darf nochmals darauf hingewiesen werden, dass die in Österreich erfolgten Umsätze in Tschechien weder steuerpflichtig gewesen sind noch er dafür in Tschechien Umsatzsteuer zu entrichten gehabt hätte, da die Waren nach Österreich exportiert worden sind. Die Umsätze (die tatsächlichen Lieferungen erfolgten in Österreich) sind in dem Land zu besteuern, in dem sie erbracht wurden, was zweifellos in Österreich gewesen ist.

Damit hätte der Besch. in Österreich als Verantwortlicher der tschechischen Firmen für die Betriebsstätten in Österreich somit österreichische Umsatzsteuer, Körperschaftsteuer und Kapitalertragsteuer zu entrichten gehabt.

Es ist steuerliches Allgemeinwissen, dass derartige betriebliche Gewinne und Umsätze einer Besteuerung unterliegen und es nicht sein kann, dass – im gegenständlichen Fall im Ergebnis faktisch tatsächlich gegeben – diese abgabenrechtlichen Sachverhalte weder in Tschechien noch in Österreich zu besteuern wären.

Der Berufungssenat hat – zumal aufgrund des vom Besch. in der Berufungsverhandlung gewonnenen Eindrucks – keinerlei Hinweise gewonnen, dass gerade dem Besch. ein solches Allgemeinwissen im strafrelevanten Zeitraum nicht zur Verfügung gestanden wäre. Zweifellos war daher dessen Verhalten auf eine entsprechende Steuervermeidung im Höchstmaß ausgelegt, weshalb der Besch. aufgrund seiner Untätigkeit in den Steuerangelegenheiten der tschechischen Firmen in Österreich – eine entsprechende Hinterziehung der oben angeführten Abgaben zu verantworten gehabt hätte.

Dieser Tatplan steht auch im Einklang mit der einschlägigen Verurteilung durch das Kreisgericht Budweis.

Allerdings sind die zuletzt erwähnten Abgaben der Betriebsstätten der tschechischen Firmen in Österreich jedoch nicht Gegenstand des anhängigen Finanzstrafverfahrens.

Da der Spruchsenat im angefochtenen Erkenntnis davon ausgegangen ist, dass der Besch. die angelastete Tätigkeit als Einzelunternehmer ausgeführt hat, der Berufungssenat jedoch zur Ansicht gelangt, dass die gegenüber dem Finanzamt verschwiegenen Umsätze und Einkünfte

die Umsätze und Einnahmen einer österreichischen Betriebsstätte für die tschechischen Firmen darstellen, handelt es sich demnach bei den verkürzten Abgaben nicht um dem Besch. als Einzelunternehmer persönlich zuzurechnende Verkürzungen an Einkommen- und Umsatzsteuer der Jahre 1993 bis 1999, sondern um Umsatz-, Körperschaftsteuer und allenfalls Kapitalertragsteuer der Betriebsstätte von ausländischen Unternehmen. Die damit zusammenhängenden Finanzvergehen sind angesichts des langen Zurückliegens der Verkürzungen zwischenzeitlich jedenfalls schon zur Gänze verjährt.

Die von der PAST Linz erfolgte Fehleinschätzung der damaligen Tätigkeit des Besch. ist in Anbetracht der offenkundigen Verhaltensauffälligkeit des bei der Verhandlung äußerst emotional agierenden Beschuldigten für den Berufungssenat durchaus begreiflich. Falls der sich von den Behörden offenbar grundsätzlich verfolgt fühlende Besch. in ähnlicher Weise auch mit den Organwaltern des Finanzamtes kommuniziert hat, ist die Wahrscheinlichkeit hoch, dass es zwangsläufig nur zu einem eingeschränkten Informationsaustausch gekommen ist und ihm auch in den Punkten, in denen er sich wahrheitsgemäß verantworten wollte, kein Glauben geschenkt worden ist, wobei die gestörte Kommunikation zwischen dem Besch. und den damals tätigen Beamten möglicherweise teilweise auch sprachlich bedingt war.

Grundsätzlich ist darauf hinzuweisen, dass die Sache, die in zweiter Instanz zur Entscheidung vorliegt, die dem Besch. zur Last gelegte Tat in ihren wesentlichen Sachverhaltselementen, unabhängig von ihrer rechtlichen Beurteilung ist (z.B. VwGH 22.5.1996, 96/16/0023). Das bedeutet, dass die Rechtsmittelbehörde trotz ihrer Berechtigung, den angefochtenen Bescheid abzuändern, auf die Ahndung der dem Beschuldigten im Verfahren erster Instanz zur Last gelegten Tat beschränkt bleibt und ihn nicht für eine Tat schuldig sprechen darf, die ihm im Verfahren vor der ersten Instanz gar nicht zur Last gelegt wurde, da darin zumindest die Entziehung einer Instanz liegen würde. Macht die Berufungsbehörde eine andere Sache zum Gegenstand ihrer Entscheidung als die Finanzstrafbehörde erster Instanz, verletzt sie dadurch das Recht auf den gesetzlichen Richter (VfGH 3.3.1979, B 362 bis 364, 583, 584/78).

Wurde dem Besch. daher erstinstanzlich laut Spruch und Begründung des Erkenntnisses ein Fehlverhalten dergestalt zur Last gelegt, er habe vorsätzlich in den Jahren 1994 bis 1999 unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht für die Veranlagungsjahre 1993 bis 1998 eine Verkürzung an Umsatzsteuer und Einkommensteuer in der Höhe von ATS 928.635,000 bewirkt, indem er nicht bekannt gegeben habe, dass er einen Handel mit Welleternitplatten und Dachziegeln betrieb, die Einnahmen und Umsätze daraus nicht erklärte, wodurch die oben angeführten Abgaben aus Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches nicht festgesetzt werden konnten bzw. unter

Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen für die Monate Jänner bis September 1999 eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in der Höhe von ATS 50.141,00 bewirkt, indem er keine Vorauszahlungen entrichtet und in die in diesem Fall einzureichenden Voranmeldungen nicht abgegeben habe, wobei er dies nicht der für möglich, sondern für gewiss gehalten habe, woraus sich ein Schuldspruch wegen Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a FinStrG ergab, ist im Rechtsmittelverfahren nur diese Anschuldigung zu überprüfen. Der Berufungssenat kam jedoch zur Ansicht, dass der Besch. die schuldhaften Verkürzungen nicht als Einzelunternehmer, sondern als Geschäftsführer und steuerrechtlich Verantwortlicher dieser inländischen Betriebsstätte begangen hat. Ein Schuldspruch wegen schuldhafter Nichtentrichtung der Umsatz- und Körperschaftsteuer bzw. Kapitalertragsteuer der inländischen Betriebsstätte durch den Besch. als deren Verantwortlicher und damit allenfalls eine Bestrafung wegen Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a FinStrG für die angeschuldeten strafbestimmenden Wertbeträge und Veranlagungszeiträume ist der Berufsbehörde allerdings verwehrt (vgl. UFS 3.12.2005, FSRV/0076-W/05).

Da somit schon der objektive Tatbestand nicht erfüllt ist, war mangels Erfüllung der gesetzlichen Voraussetzungen von Abgabenhinterziehungen nach §§ 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a FinStrG das Finanzstrafverfahren gemäß §§ 82 Abs. 3 lit. c 1. Alternative, 136, 157 FinStrG einzustellen.

Ein Eingehen auf das weitere Berufungsvorbringen war somit obsolet.

Die Berufung des Amtsbeauftragten wird unter Hinweis auf die obigen Aussagen als unbegründet abgewiesen.

Linz, am 7. Juli 2009