



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Innsbruck
Finanzstrafsenat 1

GZ. FSRV/0025-I/04

Beschwerdeentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, Mag. Peter Maurer, in der Finanzstrafsache gegen Bf., vertreten durch Mag. Gerhard Hauser, Wirtschaftstreuhand Tirol Steuerberatungs GmbH & Co KEG, 6020 Innsbruck, Rennweg 18, über die Beschwerde des Beschuldigten vom 9. Februar 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 16. Jänner 2004, SN X, über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG)

zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.
- II. Der Beschwerdeführer wird mit seinem Antrag, der Beschwerde aufschiebende Wirkung zuzuerkennen, auf diese Entscheidung verwiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 16. Jänner 2004 hat das Finanzamt Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer zur SN X ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass er als verantwortlicher Geschäftsführer der X-GmbH in A im gewollten und gemeinsamen Zusammenwirken mit CC und BB im Bereich des Finanzamtes Innsbruck vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlich gebotenen Anzeige, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung an Umsatzsteuer für 1998-2000 in Höhe von € 6.243,32 (entspricht S 85.910,00) und an Einkommensteuer für 1998-2000 in Höhe von € 10.906,08 (entspricht S 150.071,00) bewirkt habe, indem Einnah-

men nicht erklärt und unzulässige Aufwendungen geltend gemacht worden seien. Er habe hiemit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 9. Februar 2004, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Als Begründung für die Einleitung des Strafverfahrens würden die Feststellungen der Wiederholungsprüfungen gemäß § 99 FinStrG angeführt werden, bei der der Zweitprüfer die Behauptung aufstelle, die ursprünglichen Bescheide seien durch einen Amtsmissbrauch der Prüfungsorgane der Vorprüfungen herbeigeführt worden, es liege somit der Wiederaufnahmegrund von durch eine gerichtlich strafbare Handlung herbeigeführten Bescheiden im Sinne des § 303 Abs. 1 lit. a BAO vor. Dies sei jedoch nicht der Fall. Eine wiederholte (zweite) Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Körperschafts- und Umsatzsteuer der Jahre 1998 bis 2000 sei sachlich nicht gerechtfertigt. Der Wiederaufnahmegrund des § 303 Abs. 1 lit. a BAO wäre nur dann als gegeben anzusehen, wenn die betreffende gerichtlich strafbare Tat darauf gerichtet gewesen wäre, die Hinausgabe eines bestimmten Bescheides herbeizuführen. Aus dem Wortlaut des § 303 Abs. 1 lit. a BAO ergebe sich als Erfordernis, dass der Bescheid des abgeschlossenen Verfahrens, dessen Wiederaufnahme begehrt werde, durch eine strafbare Tat herbeigeführt worden sei. Die strafbare Handlung hätte somit auf die Erlassung des Bescheides und den Umstand der Erlassung des Bescheides oder dessen Inhalt wesentlich Einfluss gehabt haben müssen (also eine strafbare Handlung, die auf einen konkreten Bescheid zielgerichtet sei). Der Vorwurf eines Amtsmissbrauches in Tateinheit mit einer Abgabenhinterziehung beinhalte im einzelnen den Vorwurf folgender kumulativ vorliegender Tat-elemente: Es werde behauptet, Abgaben seien über das in der Erstprüfung aufgedeckte Ausmaß verkürzt worden. Diese Abgabenverkürzung sei vom Abgabepflichtigen in der qualifizierten Schuldform des Vorsatzes begangen worden. Das Prüfungsorgan der Erstprüfung hätte diese Abgabenhinterziehung nicht aufgedeckt/erkannt, jedoch zum Nachteil des Abgabengläubigers und zum Vorteil des Abgabepflichtigen nicht zum Gegenstand prüfungsbedingter Nachforderungen gemacht, mit dem Vorsatz, den Bund in seinen Abgabenansprüchen zu schädigen (Abgabenhinterziehung und Amtsmissbrauch als Vorsatzdelikt).

Die Begründung der Wiederaufnahme des Verfahrens in den angefochtenen Bescheiden sei un schlüssig.

Das Finanzamt behaupte das Vorliegen schwerer Delikte seines Prüfungskollegen (Amtsmissbrauch zur Abgabenhinterziehung in Mittäterschaft mit dem Abgabepflichtigen), seine Prüfungsfeststellungen würden jedoch die behaupteten Vorwürfe nicht tragen. Er behaupte Abgabenverkürzungen des Vorprüfers, obwohl solche mit Sicherheit auszuschließen seien. Dazu im einzelnen:

Erlöszurechnung Eingang Y-Bank vom 23. August 1998 (Tz 18):

Die Einzahlung Y-Bank vom 23. August 1998 in Höhe von S 200.195,00 sei durch den Zweitprüfer nicht als Einzahlung des Arbeitnehmers AA (ab April 1999 Gesellschafter) anerkannt, sondern als fehlender Erlös dem erklärten Umsatz hinzugerechnet und als verdeckte Gewinnausschüttung behandelt worden. Die Zurechnung sei laut Zweitprüfer mangels Nachweis über die Mittelherkunft erfolgt. Es sei richtig, dass das Überbringersparbuch als Beweis nicht mehr vorgelegt werden könne, da es im Zuge dieser Überweisung aufgelöst worden sei. Festgehalten werde jedoch, dass die Abgabepflichtige – ebenso wie bei den vom Prüfer anerkannten Einlagen vom 5. Mai 1999 (S 60.000,00) und vom 10. März 2000 (S 140.000,00) – versucht habe, die Möglichkeit der Ansparung im Zuge der Glaubhaftmachung zu erklären. Der Betrag sei durch die Angestellte der Buchhaltung Frau BB bei der Y-Bank als Einlage AA zur Einzahlung gebracht worden. Da eine Überprüfung der gesamten Erlöse durch den Zweitprüfer im gesamten Prüfungszeitraum keine Beanstandung ergeben habe und eine Überweisung durch einen Kunden ohne Hinweis auf den Einzahler oder seine Rechnungsnummer kaum vorstellbar sei, sei diese Vorgangsweise der Erlöszurechnung, wie sie durch den Zweitprüfer erfolgt sei, nicht gerechtfertigt. Auch eine direkte Bezahlung eines Kunden an den Angestellten AA erscheine eher unwahrscheinlich. Vielmehr solle die nachfolgende Darstellung der Einkünfte des Herrn AA klarlegen, dass eine Ansparung durch Herrn AA aus seinen nichtselbständigen Einkünften sehr wohl möglich gewesen sei, sodass der Tatbestand der Einlage auch bei kritischer Betrachtung wahrscheinlicher sei als die Unterstellung eines nicht erklärten Umsatzes, wie sie durch den Zweitprüfer erfolgt sei:

Jahr	Nettoeinkünfte	Einlagen
1996	163.120,00	0,00
1997	235.102,00	0,00
1998	165.330,00	im August: 200.195,00
1999	185.000,00	im Mai: 60.000,00
2000	280.000,00	im März: 140.000,00

Da Herr AA außer den Mietkosten für seine Wohnung (S 3.000,00 mtl.) kaum Aufwendungen zu tragen gehabt habe (Verpflegung sei bei den Eltern erfolgt), sei es für ihn leicht möglich gewesen, die eingelegten Beträge anzusparen.

Aufwendungen für die Privatwohnung der Gesellschafter und Geschäftsführer (Tz 19):

Beim Herd (Rechnung GHI vom 30. Oktober 1998, als Anlage Geschäftsausstattung aktiviert) und beim Liegestuhl (Rechnung ABC vom 20. März 1999, als GWG sofort abgeschrieben) handle es sich um Wirtschaftsgüter, die durch die GmbH angeschafft worden seien und den Mitarbeitern der Abgabepflichtigen zur Verfügung gestanden hätten. Der Herd habe den Dienstnehmern zum Aufwärmen mitgebrachter Essen im Sozialraum gedient, ebenso sei der

Liegestuhl von diesen benutzt worden. Die Zuordnung beider Wirtschaftsgüter durch den Zweitprüfer zur privaten Lebensführung sei zu unrecht erfolgt, ebenso die Beurteilung als verdeckte Gewinnausschüttung. Die verbleibenden Aufwandskürzungen, welche durch den Zweitprüfer in Tz. 19 angesetzt worden seien und die Kosten für die Privatwohnung betreffen würden, hätten bereits Deckung und Berücksichtigung im pauschalen Ansatz der Sicherheitszuschläge gefunden (jährlich netto S 25.000,00 zuzüglich 20 % USt) durch den Erstprüfer als verdeckte Gewinnausschüttung. Die gesamten Feststellungen des Zweitprüfers in Tz. 19 seien daher zu stornieren.

Privater PKW-Aufwand (Tz. 21):

Die geltend gemachten Aufwendungen für die im Privatvermögen der Gesellschafter befindlichen PKWs seien durch den Zweitprüfer nicht anerkannt und die betrieblichen Fahrten durch Ansatz des Kilometergeldes berücksichtigt worden. Keine Berücksichtigung durch den Zweitprüfer habe jedoch der Reparaturaufwand für den Unfallschaden gefunden, der sich im Jahr 1999 im Rahmen der beruflichen Verwendung des Fahrzeuges ergeben habe. Die vom Zweitprüfer für das Jahr 1999 mit S 59.617,00 festgestellte verdeckte Gewinnausschüttung sei um die Reparaturkosten gemäß Aufwandsrechnung des Autohauses DEF vom 26. Februar 1999 in Höhe von S 57.356,00 auf S 2.261,00 zu reduzieren.

Es gäbe keine Indizien für einen Schädigungsvorsatz. Ein Missbrauch der Amtsgewalt im Sinn des § 302 StGB setze einen Vorsatz voraus, einen anderen an seinen Rechten zu schädigen, hinsichtlich des Missbrauches der Amtsgewalt werde Wissentlichkeit im Sinn des § 5 Abs. 3 StGB vorausgesetzt. Der Zweitprüfer bleibe jegliche Begründung schuldig, warum der Vorprüfer vorsätzlich/wissentlich zum Nachteil des Abgabengläubigers gehandelt haben solle. Eine Erörterung der subjektiven Tatseite sei insofern nicht notwendig. Es genüge ein Hinweis auf Art. 6 EMRK: Vorprüfer und Abgabepflichtiger hätten aber nicht ihre Unschuld zu beweisen; die Anklage trage die Beweislast der Schuld. Der vorliegende Fall zeichne sich dadurch aus, dass das Vorsatzdelikt eines Amtsmissbrauches zur Abgabenhinterziehung behauptet werde, im gegenständlichen Fall jedoch Abgabennachforderungen nicht zu Recht bestehen würden, sodass Abgabenverkürzungen und Amtsmissbrauch auszuschließen seien.

Die in den angefochtenen Bescheiden behaupteten Abgabennachforderungen würden nicht zu Recht bestehen. Ein Amtsmissbrauch zur Abgabenhinterziehung sei bei der gegebenen Sachlage auszuschließen. Damit bestehe keine Rechtsgrundlage für eine Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich der Körperschaft- und Umsatzsteuer der Jahre 1998 bis 2000 sowie für die Ausstellung von Haftungs- und Zahlungsbescheiden hinsichtlich Kapitalertragsteuer von verdeckten Gewinnausschüttungen 1998 bis 2000.

Alle angefochtenen Bescheide seien somit ersatzlos aufzuheben.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz die ihr zukommenden Mitteilungen und Verständigungen daraufhin zu prüfen, ob genügende Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind. Das Gleiche gilt, wenn sie z.B. aus eigener Wahrnehmung vom Verdacht eines Finanzvergehens Kenntnis erlangt. Ergibt diese Prüfung, dass die Durchführung des Strafverfahrens nicht in die Zuständigkeit des Gerichtes fällt, so hat die Finanzstrafbehörde das verwaltungsbehördliche Finanzstrafverfahren einzuleiten. Gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG ist die Einleitung des Strafverfahrens aktenkundig zu machen und der Verdächtige von der Einleitung unter Bekanntgabe der ihm zur Last gelegten Tat sowie der in Betracht kommenden Strafbestimmung zu verständigen (§ 83 Abs. 2 FinStrG).

Aus dem Vorgesagten ergibt sich, dass anlässlich der Einleitung des Finanzstrafverfahrens keine endgültigen Lösungen, sondern nur Entscheidungen im Verdachtsbereich zu treffen sind. Die endgültige Sachverhaltsklärung und abschließende rechtliche Beurteilung sind vielmehr dem Untersuchungsverfahren und der abschließenden Entscheidung (Strafverfügung, Erkenntnis, Einstellungsbescheid) vorbehalten (siehe z.B. VwGH 26.1.1995, 94/16/0226).

Hinsichtlich des Begriffes Verdacht hat der Verwaltungsgerichtshof ausgeführt, dass ein Verdacht nur aufgrund von Schlussfolgerungen aus Tatsachen entstehen kann. Ein Verdacht bestehe sohin, wenn hinreichende tatsächliche Anhaltspunkte die Annahme der Wahrscheinlichkeit des Vorliegens von bestimmten Umständen rechtfertigen (VwGH 25.5.1992, 92/15/0061).

Der Beschwerdeführer war im gegenständlichen Zeitraum Gesellschafter und Geschäftsführer der Firma X-GmbH in A. Bei dieser Gesellschaft wurde zu AB-Nr. Y eine Betriebsprüfung durchgeführt, bei der unter anderem Folgendes festgestellt wurde (die Verweise auf Textziffern beziehen sich auf den Bericht vom 12. Mai 2003, AB-Nr. Y):

Tz. 18, 22: Für das Jahr 1998 erfolgte eine Erlöszurechnung von S 200.195,00. Während im Zuge der Prüfung seitens des steuerlichen Vertreters dazu vorgebracht wurde, es handle sich dabei um eine Einlage von AA, rechnete der Prüfer mangels Nachweises der Mittelherkunft diesen Betrag dem erklärten Umsatz hinzu (Umsatz netto S 166.829,17 zuzüglich 20% Umsatzsteuer von S 33.365,83). Der fehlende Erlös stellte laut Prüfer eine verdeckte Gewinnausschüttung (S 200.195,00) dar.

Tz. 19, 23, 28, 29, 34: Im Obergeschoß des Betriebsgebäudes befindet sich die Privatwohnung des Beschwerdeführers und seiner Ehegattin CC, welche ebenfalls Gesellschafterin und Geschäftsführerin der X-GmbH ist. Verschiedene betrieblich erfasste Aufwendungen (für einen Herd 1998, einen Liegestuhl zum Preis von S 6.147,00 als geringwertiges Wirtschaftsgut 1999 sowie für Grundsteueranteil, Anteil an Feuerversicherung, Müllanteil, Heizöl und Kaminkehrer, Stromanteil und Telefonanteil für 1998 bis 2000) wurden als Kosten der privaten

Lebensführung festgestellt. Die Aktivierung des Herdes sowie der darauf entfallende Investitionsfreibetrag wurden storniert, die Aktivierung des Liegestuhl berichtigt. Daraus resultierten folgende Vorsteuerkürzungen bzw. verdeckte Gewinnausschüttungen (in S):

	1998	1999	2000
abziehbare Vorsteuer	-6.520,00	-5.541,00	-4.312,00
verdeckte Gewinnausschüttung	44.140,00	38.268,40	30.092,00

Tz. 20, 23: Die Kosten für die Übertragung der Geschäftsanteile 1999 (S 23.180,40 , darin enthalten nicht abziehbare Vorsteuer von S 3.063,40) stellen private Ausgaben der Vermögensverwaltung dar.

Tz. 21, 23: Die Aufwendungen für die im Privatvermögen der Gesellschafter bzw. Geschäftsführer befindlichen drei PKWs (je ein AutoX für den Beschwerdeführer, CC und DD) stellen abzüglich des zu gewährenden Kilometergeldes keine Betriebsausgaben dar. Ein Vorsteuerabzug ist nicht möglich. Daraus resultierten folgende Änderungen (in S):

	1998	1999	2000
abziehbare Vorsteuer	-5.085,00	-15.452,00	-12.570,00
verdeckte Gewinnausschüttung	4.520,00	59.617,00	23.950,00

Tz. 35a: Das Fahrzeug AutoY stand der Gesellschafterin und Buchhalterin BB zur Verfügung. Nachdem die Servicerechnungen und teilweise auch die Treibstoffrechnungen von BB selbst getragen wurden, wurde nur der halbe Sachbezugswert als verdeckte Gewinnausschüttung (S 6.750,00 für 1998, S 13.500,00 für 1999) berücksichtigt.

Tz. 35b: Schließlich wurde festgestellt, dass ein Scheckeingang von S 6.000,00 vom 5. Mai 1998 nicht erfasst wurde. Die Zurechnung erfolgte als verdeckte Gewinnausschüttung.

Aus diesen Feststellungen resultierten Nachforderungen an Umsatzsteuer für 1998 in Höhe von S 44.971,00 (entspricht € 3.268,17), für 1999 von S 24.057,00 (entspricht € 1.748,25) und für 2000 von S 16.882,00 (S 1.226,86) sowie an Kapitalertragsteuer für 1998 von S 84.952,00 (entspricht € 6.173,70), für 1999 von S 42.605,00 (entspricht € 3.096,23) und für 2000 von S 22.514,00 (entspricht € 1.636,16). Diese Nachforderungen wurden der X-GmbH mit Umsatzsteuerbescheiden vom 4. Juni 2003 bzw. mit Haftungs- und Zahlungsbescheiden vom 27. Mai 2003 vorgeschrieben. Gegen diese Bescheide wurden Rechtsmittel eingebracht; sie sind derzeit noch nicht rechtskräftig.

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

In der Beschwerdeschrift richtet sich der Beschwerdeführer zunächst gegen die Erlöszurechnung des Eingangs Y-Bank vom 23. August 1998 in Höhe von S 200.195,00, welcher eine Einlage von AA darstellen würde. Dieses Beschwerdevorbringen vermag den Verdacht, es handle sich tatsächlich um nicht erklärte Umsätze der X-GmbH, nicht zu entkräften. Im Zuge der Betriebsprüfung wurden dem Prüfer Kontoauszüge des Kontos von AA bei der X-Bank vorgelegt. Die Durchsicht dieser Liste ergab jedoch – entgegen dem Beschwerdevorbringen – keine Anhaltspunkte dafür, dass AA diese Beträge angespart hätte: neben den in der Beschwerdeschrift angesprochenen Mietaufwendungen (laut Beschwerde S 3.000,00, tatsächlich S 3.300,00) finden sich auf diesem Konto regelmäßig Zahlungen der Betriebskosten sowie Überweisungen an Tankstellen, Telefonbetreiber und Versicherungen, eine Vielzahl von Bankomatabhebungen und zahlreiche weitere Ausgänge. Der Saldo erreichte nie auch nur annähernd die Höhe der behaupteten Einlage. Auch das im Zuge der Betriebsprüfung erstattete Vorbringen, AA habe diese Beträge unter Mithilfe seiner Großmutter und seiner Tante angespart, wurde in keiner Weise belegt. Daher bestehen nach Ansicht der Beschwerdebehörde hinreichende Verdachtsmomente, dass dieser nicht erklärte Betrag tatsächlich aus Umsätzen der X-GmbH resultiert.

Hinsichtlich der in Tz. 19 des Bp-Berichtes vom 12. Mai 2003, AB-Nr. Y getroffenen Feststellungen werden in der gegenständlichen Beschwerdeschrift die Feststellungen zum Ankauf des Herdes und des Liegestuhls bestritten; diese Gegenstände wären den Arbeitnehmern der X-GmbH zur Verfügung gestanden. Dem stehen die Feststellungen des Prüfers gegenüber, wonach es sich dabei um Aufwendungen für die Privatwohnung des Beschwerdeführers und seiner Ehegattin gehandelt habe. Insgesamt bestehen aber schon aufgrund der sonstigen in Tz. 19 getroffenen Feststellungen, welche vom Beschwerdeführer nicht bestritten wurden (Aufwendungen für Grundsteueranteil, Anteil an Feuerversicherung, Müllanteil, Heizöl, Kaminkehrer, Stromanteil und Telefonanteil als Kosten der privaten Lebensführung), hinreichende Verdachtsmomente, dass durch das ungerechtfertigte Geltendmachen privater Aufwendungen eine Abgabenverkürzung bewirkt wurde. Die Frage, ob (auch) die Aufwendungen hinsichtlich des Herdes und des Liegestuhls zu Unrecht geltend gemacht wurden, wird letztlich in dem von der Finanzstrafbehörde I. Instanz abzuführenden Untersuchungsverfahren zu klären sein. Ergänzend wird bemerkt, dass es grundsätzlich der Angabe der Höhe des verkürzten Abgabenbetrages im Einleitungsbescheid nicht bedarf. Die Beurteilung der Frage, in welcher Höhe eine dem Beschwerdeführer gegebenenfalls vorzuwerfende Verkürzung der Abgaben stattgefunden hat, ist dem Ergebnis des Untersuchungsverfahrens nach den §§ 114ff FinStrG vorbehalten (VwGH 30.5.1995, 95/13/0112). Aufgrund obiger Feststellungen ergaben sich jedenfalls hinreichende Verdachtsmomente, dass eine Abgabenverkürzung stattgefunden hat. Wenn weiters vorgebracht wird, die verbleibenden Aufwandkür-

zungen würden Deckung und Berücksichtigung im pauschalen Ansatz der Sicherheitszuschläge durch den Erstprüfer finden, ist dazu festzuhalten, dass die Einleitung des gegenständlichen Strafverfahrens wegen der hier dargestellten Verdachtsmomente erfolgte. Dass in der zu AB-Nr. Z durchgeführten Betriebsprüfung Sicherheitszuschläge wegen variierender Rohaufschlagskoeffizienten festgesetzt wurden (vgl. Tz. 1 und 2 der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 11. September 2001, Ab-Nr. Z), ist in diesem Zusammenhang irrelevant, zumal wegen dieser damals getroffenen Feststellungen kein Finanzstraßverfahren eingeleitet bzw. durchgeführt wurde.

Schließlich wurde in der Beschwerdeschrift zu Tz. 21 des Bp-Berichtes vom 12. Mai 2003, AB-Nr. Y, vorgebracht, für das Jahr 1999 sei ein Reparaturaufwand nicht berücksichtigt worden. Dieses Vorbringen allein vermag den Tatverdacht nicht zu beseitigen; mangels Nachweises dieses Aufwandes wird auch darüber in dem von der Finanzstraßbehörde I. Instanz abzuführenden Untersuchungsverfahren zu befinden sein. Im Übrigen gilt das oben Gesagte; auch hinsichtlich des privaten PKW-Aufwandes bestehen dem Grunde nach hinreichende Verdachtsmomente, dass durch das ungerechtfertigte Geltendmachen dieses Aufwandes einen Abgabenverkürzung bewirkt wurde.

Wie sich aus dem Veranlagungsakt der X-GmbH ergibt, war der Beschwerdeführer als Geschäftsführer für steuerliche Agenden und die Abgabe der entsprechenden Steuererklärungen jedenfalls mitverantwortlich. Es bestehen damit hinreichende Verdachtsmomente, dass der Beschwerdeführer dadurch, dass er hinsichtlich der Zeiträume 1998 bis 2000 Einnahmen der X-GmbH nicht erklärt bzw. Aufwendungen und Vorsteuern zu Unrecht geltend gemacht hat, die im angefochtenen Bescheid dargestellten Verkürzungen an Umsatzsteuer und Kapitalertragsteuer bewirkt und dadurch den objektiven Tatbestand des § 33 Abs. 1 FinStrG verwirklicht hat.

Für die Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG ist Vorsatz im Sinne des § 8 Abs. 1 FinStrG erforderlich. Nach dieser Gesetzesbestimmung 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.

In der Beschwerdeschrift wird zur subjektiven Tatseite lediglich Vorbringen zum Schädigungsvorsatz des Erstprüfers erstattet (§§ 5 Abs. 3, 302 StGB). Im gegenständlichen Verfahren hingegen ist das Vorliegen von Verdachtsmomenten auf Vorsatz (§ 8 Abs. 1 FinStrG) des Beschwerdeführers im Hinblick auf das Finanzvergehen des § 33 Abs. 1 FinStrG zu prüfen.

Der Beschwerdeführer ist bereits seit 1984 Gesellschafter der X-GmbH. Die für die hier relevanten Zeiträume eingebrachten Abgabenerklärungen waren (unter anderem) von ihm eigenhändig unterfertigt. Der Beschwerdeführer verfügt zweifellos über umfangreiche

unternehmerische Erfahrungen. Es ist in Unternehmerkreisen allgemein bekannt, dass Umsätze in tatsächlicher Höhe zu erklären sind und private Aufwendungen nicht steuerlich geltend gemacht werden dürfen; hierbei handelt es sich um Bestimmungen, die kein steuerliches Spezialwissen voraussetzen. Auch dem Beschwerdeführer war dies zweifelsfrei bekannt. Aufgrund des mehrjährigen Zeitraumes, für den die hier relevanten Feststellungen getroffen wurden und die größere Zahl verschiedener Feststellungen, welche zu Nachforderungen an Umsatzsteuer und Kapitalertragsteuer in erheblicher Höhe führten, bestehen daher nach Ansicht der Beschwerdebehörde hinreichende Anhaltspunkte, dass der Beschwerdeführer (zumindest bedingt) vorsätzlich gehandelt und damit auch die subjektive Tatseite des § 33 Abs. 1 FinStrG verwirklicht hat. Die Einleitung des Finanzstrafverfahrens wegen des Verdachts auf ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG erfolgte daher zu Recht.

Zum Beschwerdevorbringen ist noch zu bemerken, dass sich im gegenständlichen Beschwerdeverfahren die Prüfung erübrigt, ob die Wiederholungsprüfung rechtswidrig war: Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Judikatur ausführt, ist die Verletzung des Verbotes der wiederholten Prüfung des gleichen Zeitraumes an sich sanktionslos und lediglich bei der (hier nicht relevanten) Ermessensprüfung, ob tatsächlich eine Wiederaufnahme des Verfahrens nach § 303 Abs. 4 BAO vorzunehmen ist, zu berücksichtigen (vgl. dazu VwGH 19.10.1999, 98/14/0118; VwGH 26.11.1996, 92/14/0212; VwGH 24.9.1996, 93/13/0018; VwGH 25.3.1993, 92/16/0117, 0118; VwGH 14.5.1991, 90/14/0148; VwGH 20.6.1990, 86/13/0168). Für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ist im Übrigen keine vorhergehende rechtskräftige Festsetzung der Abgaben erforderlich. Die Frage der Rechtmäßigkeit der Wiederaufnahme der Abgabenverfahren ist daher für die gegenständliche Beschwerdeentscheidung nicht von Relevanz. Im Übrigen ist auch die Bestimmung über die Zulässigkeit von Wiederholungsprüfungen nicht im Katalog des § 98 Abs. 4 FinStrG enthalten. Allgemein ist dazu festzuhalten, dass keine Vorschrift besteht, bei Erforschung der materiellen Wahrheit Beweismittel außer Acht zu lassen, denen gegenüber der Vorwurf erhoben wird, sie seien unter Verletzung von Verfahrensvorschriften zutage gebracht worden (vgl. VwGH 20.1.1967, 0564/65).

Abschließend wird festgehalten, dass im Rahmen dieser Rechtsmittelentscheidung nur zu untersuchen war, ob für die Einleitung des Strafverfahrens ausreichende Verdachtsmomente gegeben waren. Die endgültige Beantwortung der Frage, ob der Beschwerdeführer das Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen hat, bleibt dem Ergebnis des Untersuchungsverfahrens nach den §§ 115 ff FinStrG vorbehalten.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.