



Beschwerdeentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, Mag. Peter Maurer, in der Finanzstrafsache gegen Bf., über die Beschwerde des Beschuldigten vom 28. April 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 21. März 2005, SN X, über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG)

zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben und der bekämpfte Einleitungsbescheid hinsichtlich der Tatvorwürfe betreffend die Körperschaftsteuer für 1999 und 2000 und die Kapitalertragsteuer für 1999 aufgehoben.

II. Hinsichtlich des Tatvorwurfes betreffend die Kapitalertragsteuer für 2000 wird der strafbestimmende Wertbetrag mit € 48.976,28 bestimmt.

III. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 21. März 2005 hat das Finanzamt Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer zur SN X ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser als ehemals verantwortlicher Geschäftsführer der F-GmbH im Bereich des Finanzamtes Innsbruck vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht hinsichtlich

1999-2000 eine Abgabenverkürzung an Körperschaftsteuer und Kapitalertragsteuer im Gesamtbetrag von € 53.292,41 bewirkt habe, indem (Kapital)Erträge nicht erklärt worden seien. Er habe hiemit Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 28. April 2005, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Hinsichtlich der Ausfinanzierung der Wohnung Top 1 X-Straße, sei seitens der damaligen Steuerberatungskanzlei des Beschwerdeführers, und zwar durch Herrn A, Kanzlei, folgender Finanzierungs- bzw. Abrechnungsmodus festgelegt worden:

Kaufpreis Top 1	ATS	2,400.000,00
Berechnung der Gewinnausschüttung:		
Stand Verrechnungskonto per 31.12.1999	ATS	185.700,00
Kauf der Wohnung von GmbH	ATS	-2,400.000,00
Kauf Auto von GmbH	ATS	-270.000,00
Abfertigungsanspruch	ATS	855.400,00
Zwischensumme	ATS	-1,628.900,00
Gewinnausschüttung nach KEST	ATS	1,628.925,00
Guthaben Beschwerdeführer	ATS	25,00
Gewinnausschüttung vor KEST-Abzug	ATS	2.171,900,00
Kapitalsteuer	ATS	-542.975,00
Gewinnausschüttung nach KEST-Abzug	ATS	1,638.925,00

Ausschüttung verbleibt in GmbH.

Nachweise: für Gewinn Bilanz 1999, für Gewinnausschüttung – Formular – Abgabenerklärung, Abrechnung der Abfertigung – Auszug Lohnverrechnung.

Aufgrund gegenständlicher Fakten sei das Prüfungsergebnis bei der BP vom 3.7. - 7.8.2002, Ab-Nr. Y hinsichtlich der Kapitalertragssteuer gänzlich unrichtig dargelegt worden sowie betreffend der verdeckten Gewinnausschüttung und sei daher seitens der Finanzverwaltung in beiden Punkten zu revidieren.

Im Zuge dieser Recherchen habe der Beschwerdeführer weiters erstmals feststellen müssen, dass die Finanzbehörde bei gegenständlicher Wohnung lt. Bp den gemeinen Wert anstatt ATS 2,400.000,00 auf ATS 3,900.000,00 festgesetzt habe. Die Wohnung Top 1 sei zum Zeitpunkt der Kaufentscheidung, ca. im Sommer 1999, nicht mehr wert gewesen als ATS 2,4 Mio. Insbesondere sei diese Randwohnung im EG nachweisbar seit Erstwerbung Anfang 1994 bis 1999 unverkäuflich gewesen und habe sich als so genannter "Ladenhocker" herausgestellt

und sei deshalb aus Schadensbegrenzungsgründen vermietet worden. Weiters hätten sich in der Immobilienbranche Ende 1998 chaotische Zustände entwickelt und in der Folge sei Anfang 1999 der Immobilienmarkt völlig zusammengebrochen, diese Auswirkungen seien mit Sicherheit auch der Finanzverwaltung bekannt. Viele Bauträger hätten Wohnungen zu Schleuderpreisen veräußern müssen und deshalb hätte auch gegenständliche Wohnung Ende 99 marktkonform bzw. preislich so festgelegt werden müssen. Auch heute habe sich die Preissituation nicht wesentlich verbessert. Letztlich sei diese Wohnung aufgrund der Vermietungen dermaßen in Mitleidenschaft gezogen worden. Weiters in Anbetracht der bekannten Mängel sei der Kaufpreis von Top 1 zum Zeitpunkt des Kaufabschlusses realistisch gewesen. Das heiße, dass der gemeine Wert nicht dem tatsächlichen realistischen Wert angesetzt worden sei. Die Finanzbehörde müsse daher davon ausgehen, dass beim Beschwerdeführer niemals der Gedanke an eine etwaige verdeckte Gewinnausschüttung aufkommen hätte können.

Zu bekämpfen sei weiters, dass man im Zuge der Bp (3.7.-7.8.2002) Herrn A (damals Fa. Kanzlei) als Steuerberater der Fa. F-GmbH nicht anlässlich der Schlussbesprechung konsultiert habe. Bemerkt werde auch, dass der Masseverwalter mit Sicherheit nicht diese steuerrechtlichen Kenntnisse gehabt habe. Aufgrund all dieser Gegebenheiten wäre sicher gegenständliches Verfahren zu vermeiden gewesen. Offensichtlich bestehe ein Aufklärungsmanko nach wie vor, da der Masseverwalter als Rechtsperson der F-GmbH gegen einen Bescheid, der diese Sache betreffe, nicht berufen habe.

Außerdem komme noch im Zuge des Insolvenzverfahrens hinzu, dass der Masseverwalter sich an das Bp-Ergebnis resp. höhere Bewertung der Wohnung angelehnt habe und vom Beschwerdeführer privat die Differenz des Restkaufpreises eingefordert habe. Nach Verhandlungen darüber sei ein Vergleich geschlossen worden, dem der Beschwerdeführer aus unterliegenden wirtschaftlichen Überlegungen habe zustimmen müssen. Er sei dann verpflichtet worden, eine Restkaufnachzahlung in der Höhe von € 127.875,84 in die Masse einzubezahlen. Aufgrund dieser zusätzlichen Kosten seien für diese Wohnung nun insgesamt ATS 4,1 Mio. bezahlt worden. Gegenständlicher Kaufpreis dieser Wohnung liege nun wegen vorangeführter Umstände weit über dem tatsächlichen Realwert, geschweige weit über dem nun festgesetzten gemeinen Wert. Aufgrund der oben angeführten Begründungen und angeführten Beweise sei mit Sicherheit zu sagen, dass eine verdeckte Gewinnausschüttung nicht habe vorliegen können.

Weiters brachte der Beschwerdeführer in einem Begleitschreiben zu dieser Beschwerde ebenfalls vom 28. April 2005 vor, er habe im Zuge dieser Beschwerde erfahren müssen, dass die Fa. Kanzlei nicht mehr existent sei, da er die in der Beschwerde angeführten Beweise von seinem damaligen Sachbearbeiter A habe anfordern wollen. Er habe weiters in Erfahrung

bringen können, dass alle Buchungsunterlagen der Fa. F-GmbH nun bei Herrn B, Steuerberater in Innsbruck, seien. In dieser Angelegenheit habe er nun mit Herrn B Kontakt aufgenommen mit der Bitte, er möge ihm die erwähnten Unterlagen zukommen zu lassen und er habe ihm am Telefon bestätigt, dass er alle Firmenunterlagen habe und ihm diese Belege zukommen lassen werde, jedoch bisher ohne Erfolg. Auch nach mehrmaligen Interventionen und Versprechungen habe der Beschwerdeführer bis dato kein Glück, diese Belege zu erhalten. Er werde diese Unterlagen aufgrund dieser Umstände zu einem späteren Zeitpunkt nachreichen, wobei die Finanzverwaltung vorweg mit Sicherheit die Bilanz 99, Kestnachweis und Auszug der Lohnverrechnung bezüglich seiner Abfertigung in den Händen haben werde.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde I. 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. Die Verständigung bedarf eines Bescheides, wenn das Strafverfahren wegen Verdachts eines vorsätzlichen Finanzvergehens, ausgenommen einer Finanzordnungswidrigkeit, eingeleitet wird (§ 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).

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

Der Beschwerdeführer war in den hier gegenständlichen Zeiträumen Gesellschafter und Geschäftsführer der mit Gesellschaftsvertrag vom 19. Mai 1989 gegründeten F-GmbH mit Sitz in Innsbruck und für die Wahrnehmung deren steuerlichen Verpflichtungen verantwortlich. Herr C war Gesellschafter der F-GmbH. Gegenstand des Unternehmens war im Wesentlichen die Abwicklung von Bauvorhaben, insbesondere die Errichtung von Wohnungseigentum und der Verkauf und die Vermietung von Immobilien. Mit Beschluss des Landesgerichtes Innsbruck vom 19. Februar 2001, AZ, wurde über das Vermögen dieser Gesellschaft der Konkurs eröffnet.

Bei der F-GmbH wurde zu AB-Nr. Y eine Betriebsprüfung für die Zeiträume 1998 bis 2000 durchgeführt. Aus dem Bericht über diese Betriebsprüfung vom 14. August 2002 sowie aus dem Veranlagungsakt der F-GmbH, StNr. Z, ergibt sich folgender Sachverhalt:

Mit Kaufvertrag vom 5. Februar 1999 verkaufte die F-GmbH 126/1282 Miteigentumsanteile an EZ, samt dem damit verbundenen Wohnungseigentum an der Wohnung Top 6 samt Tiefgaragen-Einstellplätzen Nr. 14, 16 und 19 an Herrn C. Der vereinbarte Kaufpreis betrug S 3.000.000,00. Der Betriebsprüfer ermittelte den Wert der Liegenschaft (unter Berücksichtigung eines Abschlages von S 400.000,00) mit S 3.500.000,00. Die Differenz in Höhe von S 500.000,00 wurde als verdeckte Gewinnausschüttung gewertet und die daraus resultierende Kapitalertragsteuer für 1999 von S 125.000,00 [€ 9.084,10] der F-GmbH mit Haftungs- und Zahlungsbescheid vom 13. August 2002 vorgeschrieben.

Der gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung wurde vom Finanzamt Innsbruck teilweise stattgegeben, die verdeckte Gewinnausschüttung mit S 343.000,00 bestimmt und die Kapitalertragsteuer für 1999 mit Berufungsvorentscheidung vom 25. Mai 2004 mit S 85.750,00 [€ 6.231,70] festgesetzt. Nachdem am 10. August 2004 ein Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt wurde, erging am 23. Dezember 2004 eine Zweite Berufungsvorentscheidung, mit welcher der F-GmbH die aus der verdeckten Gewinnausschüttung resultierende Kapitalertragsteuer für 1999 mit S 61.428,25 [€ 4.464,17] festgesetzt wurde.

Mit einem weiteren Kaufvertrag vom 5. Jänner 2000 verkaufte die F-GmbH 129/1282 Miteigentumsanteile an EZ, samt dem damit verbundenen Wohnungseigentum an der Wohnung Top 1 samt Tiefgaragen-Einstellplätzen Nr. 1, 2 und 18 an den Beschwerdeführer. Der vereinbarte Kaufpreis betrug S 2.400.000,00. Im Kaufvertrag wurde vereinbart, dass die

Tilgung der Kaufpreisforderung durch Verrechnung mit den dem Käufer als Geschäftsführer und Gesellschafter zustehenden Gewinnausschüttungsansprüchen und Gehaltsansprüchen (insbesondere Abfertigungsansprüchen) gegenüber der Verkäuferin erfolgen sollte. Durch die Übereignung der Wohnung samt Tiefgaragenplätzen sollten die Kaufpreisforderung einerseits und die Gewinnanteilsforderungen und Gehaltsansprüche des Käufers andererseits gleichzeitig compensando getilgt werden. Die Verkäuferin bestätigte, dass in Höhe der Kaufpreisforderung Gewinnansprüche und Gehaltsforderungen gegenüber der Verkäuferin bestünden.

Der Prüfer ermittelte den im gewöhnlichen Geschäftsverkehr erzielbaren Veräußerungspreis für diese Liegenschaft (unter Berücksichtigung eines Abschlages von S 600.000,00) mit S 3.900.000,00. Weiters stellte er fest, dass nur eine vom Käufer für die Verkäuferin übernommene Steuerzahlung von S 550.000,00 als Gegenleistung auf den Kaufpreis angerechnet werden könne. Der Differenzbetrag von S 3.350.000,00 wurde als verdeckte Gewinnausschüttung gewertet und der F-GmbH die daraus resultierende Kapitalertragsteuer für 2000 von S 837.500,00 [€ 60.863,50] mit Haftungs- und Zahlungsbescheid vom 13. August 2002 vorgeschrieben. Weiters wurde aufgrund dieser Feststellung die Nachforderung an Körperschaftsteuer für 2000 mit S 123.268,00 [€ 8.958,24] ermittelt und der F-GmbH mit Bescheid vom 22. August 2002 vorgeschrieben. Dieser Bescheid ist unbestritten in Rechtskraft erwachsen.

Der gegen den Haftungs- und Zahlungsbescheid vom 13. August 2000 eingebrachten Berufung wurde vom Finanzamt Innsbruck teilweise stattgegeben, die verdeckte Gewinnausschüttung mit S 2.793.000,00 bestimmt und die Kapitalertragsteuer für 2000 mit Berufungsvorentscheidung vom 9. Juli 2004 mit S 698.250,00 [€ 50.743,81] festgesetzt. Nachdem am 16. August 2004 ein Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt wurde, erging am 29. Juli 2008 die Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates zu RV/0486-I/04, mit welcher der Berufung teilweise Folge gegeben, die Bemessungsgrundlage (verdeckte Gewinnausschüttung) mit € 195.905,15 und die daraus resultierende Kapitalertragsteuer für 2000 mit € 48.976,28 festgesetzt wurde.

Das Finanzamt Innsbruck als Finanzstraßbehörde erster Instanz legte der Ermittlung des strafbestimmenden Wertbetrages Nachforderungen an Kapitalertragsteuer für 1999 von € 4.464,17, an Kapitalertragsteuer für 2000 von € 39.970,00 an und Körperschaftsteuer für 2000 von € 8.958,24 zugrunde und berechnete den strafbestimmenden Wertbetrag mit € 53.292,41 (richtig: € 53.392,41).

Die Höhe der Nachforderung an Kapitalertragsteuer für 1999 ergibt sich zutreffend aus der Zweiten Berufungsvorentscheidung vom 23. Dezember 2004. Den im Abgabenverfahren er-

hohenen Einwendungen des Masseverwalters gegen die Feststellungen der Betriebsprüfung wurde dabei vollinhaltlich Rechnung getragen. Der Beschwerdeführer hat im Strafverfahren zur Festsetzung der Kapitalertragsteuer 1999 kein Vorbringen erstattet. Es besteht daher der Verdacht, dass der Beschwerdeführer unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 96 EStG 1988 entsprechenden Kapitalertragsteueranmeldungen, somit unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, eine Verkürzung von Kapitalertragsteuer für 1999 in Höhe von S 61.428,32 (€ 4.464,17) durch Nichtentrichtung bis zum gesetzlichen Fälligkeitstag bewirkt und damit die objektive Tatseite des § 33 Abs. 1 FinStrG verwirklicht hat.

Zur Höhe der Nachforderung an Kapitalertragsteuer für 2000 ist auf die Feststellungen im Abgabenverfahren zu verweisen: nachdem die Betriebsprüfung die Kapitalertragsteuer für 2000 mit S 837.500,00 [€ 60.863,50] ermittelt hat, wurde in der Berufung vom 16. September 2002 vorgebracht, der Wohnungswert würde S 2.200.000,00 betragen und es wurde eine Herabsetzung der Kapitalertragsteuer auf S 550.000,00 (€ 39.790,00) beantragt. Das Finanzamt Innsbruck hat im Berufungsverfahren – ausgehend von einem Quadratmeterpreis von S 32.429,00 und dem Preis für die drei Tiefgaragenabstellplätze á S 230.000,00 – den Kaufpreis mit S 3.343.000,00 und den Wert der Gegenleistung mit S 550.000,00 ermittelt. Der compensando geltend gemachte offene Abfertigungsanspruch des Beschwerdeführers wurde nicht anerkannt. Im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz vom 11. August 2004 wurde der dargestellte Ansatz (S 32.429,00/m²; S 230.000, pro Tiefgaragenabstellplatz) anerkannt und weiters ein durch eine Sanierung eingetretener Flächenverlust von 3 m², sohin eine Reduktion des Wertes um S 97.287,00 geltend gemacht. Diese Reduktion wurde in der Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 29. Juli 2008, RV/0486-I/04, antragsgemäß berücksichtigt. Der compensando geltend gemachte Abfertigungsanspruch des Berufungswerbers von S 855.400,00 wurde hingegen nicht anerkannt. In der Berufungsentscheidung wurde dazu im Wesentlichen festgestellt, dass das Dienstverhältnis zwischen der F-GmbH und dem Beschwerdeführer bis zum Ende des Jahres 2000 bestanden hat. Fällige und aufrechenbare Abfertigungsansprüche waren zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses (5. Jänner 2000) nicht gegeben und es war auch nicht bekannt, ob solche zukünftig überhaupt entstehen würden. Dass der Kaufvertrag dennoch eine Gegenverrechnung von Abfertigungsansprüchen mit der Kaufpreisforderung enthält, ist als eine unter Fremden unübliche Vereinbarung zu werten, weshalb das Finanzamt zu Recht von einer Vorteilszuwendung an den Beschwerdeführer als Gesellschafter der F-GmbH ausgegangen ist.

Wenn in der Beschwerdeschrift vorgebracht wird, es würde ein „Aufklärungsmanko“ bestehen, so ist auf das Ergebnis des umfangreichen Abgabenrechtsmittelverfahrens zu verweisen. Die

dort getroffenen Feststellungen können unbedenklich für das gegenständliche Beschwerdeverfahren übernommen werden und stützen jedenfalls den Tatverdacht hinsichtlich der objektiven Tatseite.

Auch zum Vorbringen, der Beschwerdeführer habe eine Restkaufnachzahlung leisten müssen, ist auf die Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 29. Juli 2008, RV/0486-I/04, zu verweisen, wonach spätere Zahlungen einmal bewirkte verdeckte Ausschüttungen mit steuerlicher Wirkung nicht nachträglich beseitigen können. In finanzstrafrechtlicher Hinsicht ist festzuhalten, dass der gegenständliche abgabenrechtliche Sachverhalt die Verpflichtung zur Abfuhr der Kapitalertragsteuer ausgelöst hat. Gemäß § 33 Abs. 3 lit. b FinStrG ist eine Abgabenverkürzung nach § 33 Abs. 1 FinStrG bewirkt, wenn Abgaben, die selbst zu berechnen sind (hier: die Kapitalertragsteuer) ganz oder teilweise nicht entrichtet (abgeführt) wurden. Die Nichtabfuhr der Kapitalertragsteuer in Kombination mit der Verletzung der Anmeldepflicht hat den Tatbestand nach § 33 Abs. 1 FinStrG erfüllt. Diese bereits eingetretene Verwirklichung des gesetzlichen Tatbildes des § 33 Abs. 1 FinStrG kann nachträglich nicht mehr beseitigt werden.

Es besteht daher der Verdacht, dass der Beschwerdeführer unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung von Kapitalertragsteuer für 2000 in Höhe von S 673.928,25 (€ 48.976,28) durch Nichtentrichtung bis zum gesetzlichen Fälligkeitstag bewirkt hat.

Anzumerken ist, dass die Vorinstanz der Ermittlung des strafbestimmenden Wertbetrages den Antrag in der Berufungsschrift vom 16. September 2002 vollinhaltlich berücksichtigt und den strafbestimmenden Wertbetrag hinsichtlich der Kapitalertragsteuer für 2000 mit € 39.970,00 ermittelt hat. Die Beschwerdebehörde folgt – wie oben dargestellt – den davon abweichenden Feststellungen in der Berufungsentscheidung zu RV/0486-I/04. Der Vollständigkeit halber wird bemerkt, dass das Verböserungsverbot (§ 161 Abs. 3, 1. Satz FinStrG) im vorliegenden Fall schon deshalb keine Relevanz hat, weil sich das gegenständliche Rechtsmittel nicht gegen ein Erkenntnis, sondern gegen einen "sonstigen Bescheid" (§ 152 Abs. 1 FinStrG) richtet.

Dem Beschwerdeführer wurde im angefochtenen Bescheid weiters zur Last gelegt, es bestehe der Verdacht, er habe eine Abgabenhinterziehung hinsichtlich der Körperschaftsteuer für 1999 bewirkt. Da aber aus den Prüfungsfeststellungen keine Nachforderung an Körperschaftsteuer für 1999 und somit in dieser Hinsicht keine Abgabenverkürzung resultierte (vgl.

Körperschaftsteuerbescheid für 1999 vom 20. August 2002) und der objektive Tatbestand des § 33 Abs. 1 FinStrG insofern nicht verwirklicht wurde, war der Beschwerde in diesem Umfang Folge zu geben der angefochtene Bescheid im Hinblick auf die Körperschaftsteuer für 1999 aufzuheben.

Schließlich wurde dem Beschwerdeführer vorgeworfen, er habe eine Verkürzung von Körperschaftsteuer für 2000 in Höhe von S 123.268,07 (€ 8.958,24) bewirkt: Es habe sich eine Nachforderung an Körperschaftsteuer für 2000 in dieser Höhe dadurch ergeben, dass in der Körperschaftsteuererklärung für 2000 für die F-GmbH die verdeckte Gewinnausschüttung von S 3.350.000,00 nicht erklärt worden sei. Legt man der Berechnung der Körperschaftsteuer für 2000 aber die in der Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 29. Juli 2008, RV/0486-I/04, festgestellte verdeckte Gewinnausschüttung in Höhe von S 2.695.713,00 zugrunde, so ergibt sich daraus insgesamt keine Nachforderung an Körperschaftsteuer für 2000. Da § 33 Abs. 1 FinStrG eine Abgabenverkürzung voraussetzt, eine solche im Hinblick aber auch auf die Körperschaftsteuer für 2000 nicht eingetreten ist, war der Beschwerde auch in diesem Umfang Folge zu geben und der angefochtene Bescheid hinsichtlich des Tatvorwurfes, der Beschwerdeführer habe eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG im Hinblick auf die Körperschaftsteuer für 2000 begangen, aufzuheben.

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.

Der Beschwerdeführer war seit 1989 als Geschäftsführer der F-GmbH tätig und verfügt damit über umfangreiche einschlägige Erfahrungen, sodass er gewusst hat, dass verdeckte Gewinnausschüttungen dem Steuerabzug vom Kapitalertrag unterliegen. Dies kann in unternehmerischen Kreisen als allgemein bekannt angesehen werden.

Für das Jahr 1999 ist allerdings zu bemerken, dass im Kaufvertrag vom 5. Februar 1999 zwischen der F-GmbH als Verkäuferin und Herrn C als Käufer der Kaufpreis für die dort angeführte Liegenschaft mit S 3.000.000,00 angesetzt wurde. Nach den Feststellungen im Abgabenverfahren (vgl. die stattgebende Berufungsvorentscheidung vom 23. Dezember 2004) wurde der Gesamtkaufpreis von der Abgabenbehörde letztlich mit S 3.245.813,00 und die damit die Bemessungsgrundlage für die Kapitalertragsteuer mit S 245.813,00 festgestellt. Mit Bewertungen verbundene steuerliche Ansätze lassen oftmals einen gewissen Spielraum zu; geringfügig überhöhte Ansätze für sich allein begründen noch nicht zwangsläufig den Verdacht einer finanzstrafrechtlichen relevanten Handlung. Der vom Finanzamt Innsbruck ermittelte Wert der Gegenleistung weicht um weniger als 10% von dem im Kaufvertrag angeführten Wert ab. Diese abweichende Beurteilung des Gegenwertes impliziert für sich allein nach Ansicht der Beschwerdebehörde noch nicht den Verdacht, dass der Beschwerdeführer vorsätzlich eine Verkürzung von Abgaben bewirkt habe. Ob der

Beschwerdeführer allenfalls fahrlässig gehandelt hat, ist im gegenständlichen Beschwerdeverfahren nicht zu beurteilen.

Der Beschwerde war daher auch hinsichtlich des Tatvorwurfes, der Beschwerdeführer habe eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG im Hinblick auf die Kapitalertragsteuer für 1999 begangen, Folge zu geben und der angefochtene Bescheid in diesem Umfang aufzuheben.

Anders verhält es sich jedoch beim Tatvorwurf im Hinblick auf die Kapitalertragsteuer für 2000. Der Kaufvertrag vom 5. Jänner 2000 wurde zwischen der F-GmbH, vertreten durch den Beschwerdeführer, als Verkäuferin und dem Beschwerdeführer als Käufer abgeschlossen und vom Beschwerdeführer in diesen beiden Funktionen unterfertigt. Es ist somit davon auszugehen, dass der Beschwerdeführer in die Vertragsgestaltung und daher auch in Gestaltung der Regelungen des Kaufpreises und der Tilgung der Kaufpreisforderung intensiv eingebunden war. Im Vertrag wurde der Kaufpreis mit S 2,400.000,00 angegeben. Tatsächlich ergab sich – vgl. die Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 29. Juli 2008, RV/0486-I/04 – ein gemeiner Wert von S 3,245.713,00. Wie in dieser Berufungsentscheidung weiter ausgeführt wurde, waren zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses fällige und damit aufrechenbare Abfertigungsansprüche nicht gegeben. Tatsächlich wurde lediglich eine vom Käufer für die Verkäuferin übernommene Steuerzahlung von S 550.000,00 als Gegenleistung auf den Kaufpreis anerkannt; die Bemessungsgrundlage für die Kapitalertragsteuer beläuft sich auf S 2,695.713,00. Schon aus den eklatanten Unterschieden zwischen der vom Beschwerdeführer tatsächlich erbrachten Gegenleistung einerseits und den von ihm seiner steuerlichen Beurteilung zugrunde gelegten Angaben (die sich trotz genauer Kenntnis des Lebenssachverhaltes auf ein Vielfaches des tatsächlich geleisteten Betrages belaufen) andererseits lässt sich schließen, dass der Beschwerdeführer die Verwirklichung einer Abgabenverkürzung zumindest ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden, er somit vorsätzlich im Sinne des § 8 Abs. 1 FinStrG gehandelt und damit auch die subjektive Tatseite des § 33 Abs. 1 FinStrG verwirklicht hat.

Die Einleitung des Finanzstrafverfahrens wegen des Verdachtes der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG im Hinblick auf den Tatvorwurf betreffend die Kapitalertragsteuer für 2000 erfolgte damit zu Recht. In diesem Umfang war die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

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 hinsichtlich der Kapitalertragsteuer für 2000 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.

Innsbruck, am 5. Mai 2009