



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Innsbruck  
Finanzstrafsenat 1

GZ. FSRV/0046-I/08

## 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 Dr. Messing Wirtschaftstreuhand Steuerberatungsgesellschaft mbH, 6020 Innsbruck, Andreas-Hofer-Straße 5, wegen Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 1. September 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kufstein Schwaz als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 25. August 2008, StrNr. X, über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG

zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben und der angefochtene Einleitungsbescheid aufgehoben.

### Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 25. August 2008 hat das Finanzamt Kufstein Schwaz als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer zur StrNr. X ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser als verantwortlicher Geschäftsführer für die Belange der A-GmbH (StNr. Y) im Wirkungsbereich des Finanzamtes Kufstein Schwaz vorsätzlich unter Verletzung abgabenrechtlicher Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflichten hinsichtlich des Jahres 2003 Verkürzungen an Umsatz-, Körperschaft- und

Kapitalertragsteuer im Gesamtbetrag von € 33.367,10 bewirkt und hiermit Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen habe.

Begründend wurde dazu im Wesentlichen ausgeführt, der objektive Tatverdacht würde sich aus der durchgeföhrten Betriebsprüfung bei der A-GmbH vom 4. September 2006 (Hinweis auf die Textziffer 4 in diesem Bericht) und aus Buchungsabfragen zu StNr. Y ergeben. Dem Beschuldigten habe aufgrund seiner langjährigen Tätigkeit als Geschäftsführer bekannt sein müssen, dass sämtliche Erlöse in das Rechenwerk aufzunehmen seien und durch die Nichterklärung von Erlösen eine Abgabenverkürzung bewirkt werde. Insbesondere seien durch die Betriebsprüfung für das Jahr 2003 deshalb Erlöshinzurechnungen angesetzt worden, weil im Zuge einer Vermögensdeckungsrechnung (Geldflussrechnung) beim Gesellschafter G fehlende Geldmittel festgestellt worden seien.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte (als „Berufung“ bezeichnete) Beschwerde des Beschuldigten vom 1. September 2008, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Der Vorwurf sei unberechtigt. Die steuerlich relevanten Auswirkungen (Mehrergebnis) der Betriebsprüfung würden im Wesentlichen aus Bewertungsdifferenzen resultieren, einerseits in Hinblick auf die angenommene Nutzungsdauer des auf Baurechtsgrund befindlichen Gebäudes sowie der abgabenrechtlichen Beurteilung des Baurechtes an sich, andererseits im Hinblick auf die Bildung eines Leasing-Aktivpostens für die Waschanlage.

Die im angefochtenen Bescheid zitierte "Tz. 4 Bp-Bericht" würde sich in dieser Form überhaupt nur aus Einfachheitsgründen im Bp-Bericht wie der Niederschrift zur Schlussbesprechung finden. Wie Punkt 5 zu entnehmen sei, hätten sich in Zusammenhang mit der Auflösung der von der nunmehrigen A-GmbH rechtlich völlig getrennten A-Betriebs-GmbH&CoKG Fragen nach der Art der Tilgung der Bankverbindlichkeiten ergeben, die von G größtenteils hätten aufgeklärt werden können, teils jedoch infolge mangelhafter Dokumentation infolge der Betriebsbeendigung (Unterlagenverwahrung) nicht hätten vollständig nachgewiesen werden können.

Diese Schuldtilgungen hätten jedoch mit der nunmehrigen A-GmbH überhaupt nichts zu tun. Die ablauftechnische Gestaltung sei rein aus verfahrensökonomischen Gründen erfolgt, eben keine Wiederaufnahme des Verfahrens bei der A-Betriebs-GmbH&CoKG zu machen, sondern diesen Punkt im Rahmen der Prüfung der (im gleichen wirtschaftlichen Eigentum befindlichen) A-GmbH zu erledigen.

G sei gesundheitlich damals sehr angegriffen gewesen und es hätte ihn die stetige Nachfrage nach lang zurückliegenden Sachverhalten und das Erfordernis der lückenlosen Belegsuche

---

auch im privaten Bereich genervt, sodass er wider besseren Wissens der vorgenommenen Behandlung als geringer wahrgenommenem Übel zugestimmt habe.

Da der Beschwerdeführer mit der Auflösung der A-Betriebs-GmbH&CoKG jedoch gar nichts zu tun gehabt habe, sei der diesbezügliche Vorwurf zurückzuweisen.

***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

Seit Inkrafttreten des [§ 83 Abs. 2 FinStrG idF BGBI. I Nr. 104/2010](#) am 1. Jänner 2011 ist gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig. Diese Bestimmung ist nicht anzuwenden auf zum 1. Jänner 2011 anhängige Beschwerden gegen Einleitungsbescheide in Finanzstrafverfahren wegen des Verdachts eines vorsätzlichen Finanzvergehens, ausgenommen einer Finanzordnungswidrigkeit ([§ 265 Abs. 1p FinStrG](#)).

Dies bedeutet, dass das gegenständliche, zum 1. Jänner 2011 anhängige Rechtsmittelverfahren betreffend die Beschwerde gegen den Einleitungsbescheid des Finanzamtes Kufstein Schwaz als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 25. August 2008, StrNr. X, wegen § 33 Abs. 1 FinStrG zu Ende geführt werden muss.

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. 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.

Gemäß [§ 8 Abs. 1 FinStrG](#) handelt vorsätzlich, wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.

G, H und der Beschwerdeführer waren Kommanditisten der A-Betriebs-GmbH&CoKG. Unbeschränkt haftende Gesellschafterin war die B-GmbH. Die A-Betriebs-GmbH&CoKG wurde mit 16. Juli 2002 aufgelöst.

Mit Gesellschaftsvertrag vom 5. Jänner 2001 wurde die A-GmbH gegründet. Der finanzstrafrechtlich unbescholtene Beschwerdeführer ist seit diesem Zeitpunkt Gesellschafter und selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer dieser Gesellschaft. Gegenstand des Unternehmens sind die Errichtung und Betreibung einer XY-Anlage samt den zugehörigen Hilfs- und Nebengeschäften.

Bei der A-GmbH wurde zu AB-Nr.Z eine Außenprüfung hinsichtlich (unter anderem) Umsatz-, Körperschaft- und Kapitalertragsteuer für 2001 bis 2004 durchgeführt.

Folgende bei dieser Außenprüfung getroffene Feststellungen liegen dem gegenständlichen Einleitungsbescheid zugrunde:

Im Zuge der Außenprüfung wurde die Tilgung der Bankverbindlichkeiten aus der Betriebsaufgabe der A-Betriebs-GmbH&CoKG thematisiert. Dabei wurde eine Vermögensdeckungsrechnung beim Gesellschafter G durchgeführt.

In Tz. 5 der Niederschrift vom 7. Juni 2006 wurde das Verrechnungskonto G zum 31. Dezember 2001 wie folgt dargestellt:

	ATS
Verrechnungskonto G	Forderung der KG
Verlustanteile G	enthalten in Verrechnungskonto
Kommanditeinlage G	Verbindlichkeit
Forderung der KG	1.664.813,49 -32.500,00 1.632.313,49

In einer (Bestandteil der Niederschrift vom 7. Juni 2006 zu AB-Nr. Z darstellenden) „Stellungnahme“ wurde ausgeführt, dass eine Verpflichtung zur Abdeckung des negativen Kapitalkontos bestanden habe. Sämtliche Aktiven und Passiven seien auf G übergegangen. Es würde sich um eine Liquidation handeln. Die Tilgung der Bankverbindlichkeiten sei aus privaten Geldmitteln erfolgt, die im Zuge der Schlussbesprechung zum größten Teil nachgewiesen worden seien. Noch fehlende Nachweise würden bis spätestens Ende Juni nachgereicht. Sollte sich aufgrund dieser nachgereichten Unterlagen die Vermögenszuwachsrechnung bzw. Geldflussrechnung aufklären, so würden sich aus der Betriebsaufgabe keine steuerlichen Konsequenzen ergeben, ansonsten würde nach Ansicht der

Finanzverwaltung in Höhe des unaufgeklärten Vermögenszuwachses eine verdeckte Gewinnausschüttung vorliegen. Insbesondere seien Unterlagen nachzureichen betreffend die Überweisung vom 30. Juni 2003 über € 29.915,00 von C sowie die Überweisung vom 30. Juli 2003 über € 9.966,00 ebenfalls von C. Hierbei würde es sich um Rückzahlungen von Leihgeld handeln.

Im Arbeitsbogen zu AB-Nr. Z findet sich dazu eine handschriftliche Aufstellung des Prüfers über offenkundig beim Konto "K" eingegangene Beträge, darin befinden sich farblich unterlegt die Eintragungen „30.6.03 29.915,89“ und „30.7.03 9.966,-“.

Mit Telefax vom 9. August 2006 übermittelte die steuerliche Vertreterin der A-GmbH dem Prüfer Überweisungsbelege vom 22. Mai 2003 über € 30.000,00 und vom 29. Juli 2003 über € 9.966,00. Demnach wurden diese Beträge von C an G auf das Konto Nr. K bei der X-Bank überwiesen. Ein Verwendungszweck wurde auf den Belegen nicht angeführt.

In einem auf diesem Telefax angebrachten Aktenvermerk vom 31. August 2006 hielt der Prüfer fest, dass laut einem an diesem Tag mit Herrn P [Prokurist der steuerlichen Vertreterin der A-GmbH] geführten Telefonat keine weiteren Unterlagen zur Aufklärung des Sachverhaltes zum Grund für die Zahlungen beigebracht werden könnten. Wegen der verbleibenden Differenzen und Unklarheiten in der Geldflussrechnung von G werde [offensichtlich: vom steuerlichen Vertreter] eine verdeckte Gewinnausschüttung zur Kenntnis genommen.

In Tz. 4 des Berichtes vom 4. September 2006 über das Ergebnis der Außenprüfung zu AB-Nr.Z wurde unter Hinweis auf Tz. 5 der Niederschrift [vom 7. Juni 2006] ausgeführt, dass im Zuge dieser Überprüfung [Vermögensdeckungsrechnung bzw. Geldflussrechnung bei G] Geldzuflüsse nicht eindeutig hätten geklärt werden können. Bei der Schlussbesprechung am 7. Juni 2006 sei zur Beibringung der fehlenden Unterlagen eine Nachfrist bis Ende Juni 2006 gewährt worden. Die fehlenden Bankauszüge der Bank seien vorgelegt worden.

Überweisungsbelege von C seien ebenfalls vorgelegt worden, jedoch habe nicht zweifelsfrei nachgewiesen werden können, warum diese Zahlungen von C geleistet worden seien. Wegen verbleibender Unklarheiten in der Vermögensdeckungsrechnung wurden diese Beträge (insgesamt € 39.881,00) im Jahr 2003 als verdeckte Gewinnausschüttung sowohl dem Umsatz zu 20% als auch dem Gewinn hinzugerechnet.

Aus diesen Feststellungen resultierten Nachforderungen an Umsatzsteuer für 2003 von € 6.646,83, an Körperschaftsteuer für 2003 von € 13.559,54 und an Kapitalertragsteuer für 2003 von € 13.160,73, die der A-GmbH nach jeweiligen Wiederaufnahmen der Verfahren gemäß § 303 Abs. 4 BAO mit Bescheiden vom 18. September 2006 vorgeschrieben wurden. Diese Bescheide sind unbekämpft in Rechtskraft erwachsen.

---

Zusammenfassend lässt sich somit feststellen, dass die Zurechnung der verdeckten Gewinn-ausschüttung letztlich aufgrund eines ungeklärten Vermögenszuwachses bei G erfolgte.

Auch wenn man davon ausgeht, dass tatsächlich eine verdeckte Gewinnausschüttung vorlag (wofür nach der Aktenlage lediglich das Fehlen des Nachweises des Verwendungszweckes der beiden von C an G getätigten Überweisungen spricht), bestehen keine hinreichenden Verdachtsmomente für vorsätzliches Handeln des Beschwerdeführers: Vorsatz bedeutet eine zielgerichtete subjektive Einstellung des Täters, auf deren Vorhandensein oder Nichtvorhandensein nur aus seinem nach außen in Erscheinung tretenden Verhalten unter Würdigung aller sonstigen Sachverhaltselemente geschlossen werden kann (Fellner, Kommentar zum Finanzstrafgesetz, Rz. 8 zu § 8 mwN). Der erforderliche Vorsatz muss vor oder spätestens bei der Tatausführung vorhanden sein (OGH 22.8.1995, [11 Os 67/95](#)).

Im gegenständlichen Fall einen bestehen keine Anhaltspunkte dahingehend, dass der Beschwerdeführer sich zum Tatzeitpunkt damit auseinandergesetzt hätte, durch welche Vorgänge im Bereich des Gesellschafters G dessen negatives Kapitalkonto bei der A-Betriebs-GmbH&CoKG ausgeglichen wurde. Der Prüfer hat im Zuge der Außenprüfung die entsprechenden Nachweise von G (und nicht etwa vom Beschwerdeführer bzw. von der A-GmbH) angefordert, dies eben deshalb, weil dieser Nachweis nicht aus dem Rechenwerk der A-GmbH geführt werden konnte. Wenn im angefochtenen Bescheid auf die Nichterklärung von Erlösen abgestellt wird, so ist darauf zu verweisen, dass sich aus den beiden hier gegenständlichen Überweisungen kein Hinweis darauf ergibt, dass es sich dabei um Erlöse der A-GmbH gehandelt hätte.

Damit findet aber auch die Verantwortlichkeit des Beschwerdeführers ihre Grenzen, zumal keine Anhaltspunkte dahingehend ersichtlich sind, dass hier ein bewusstes und gewolltes Zusammenwirken zwischen dem Beschwerdeführer und G (sowie allenfalls C) vorgelegen wäre zwecks Verschleierung von Umsätzen und Erlösen der A-GmbH bzw. um dem Gesellschafter G eine verdeckte Ausschüttung zukommen zu lassen.

Es bestehen somit bei Gesamtwürdigung aller Umstände keine hinreichenden Verdachtsmomente, dass der Beschwerdeführer im hier vorliegenden Fall die Verwirklichung des Tatbildes (zumindest) ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden und damit vorsätzlich (§ 8 Abs. 1 FinStrG) gehandelt hätte. Daraus ergibt sich wiederum, dass kein hinreichender Verdacht besteht, dass er Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen hat.

Der Beschwerde war daher Folge zu geben und der angefochtene Einleitungsbescheid aufzuheben.

---

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 22. September 2011