



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Finanzstrafsenat 4

GZ. FSRV/0015-L/09

Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates Linz 4, Hofrat Dr. Peter Binder, in der Finanzstrafsache gegen SS, geb. 19XX, whft. in V, vertreten durch Kommerzialrat Mag. Helmut Puffer, Wirtschaftstreuhänder und Steuerberater in 4690 Schwanenstadt, Sparkassenplatz 2, wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 und 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 11. Februar 2009 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck, vertreten durch Amtsdirektor Ludwig Wolfsgruber, als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 13. Jänner 2009, StrNr. X,

zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben und der Spruch des angefochtenen Einleitungsbescheides insofern abgeändert, als der unter Pkt. a) angeführte Verkürzungsbetrag an Umsatzsteuer für 2004 mit 10.533,34 € (anstelle bisher 13.200,00 €) bzw. der Gesamtverkürzungsbetrag an Umsatzsteuer (für 2003 und 2004) mit 17.649,93 € (anstelle bisher 20.316,60 €) festgesetzt wird.

II. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 13. Jänner 2009 hat das Finanzamt Gmunden Vöcklabruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer (Bf.) zur StrNr. X ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser im Amtsbereich des genannten Finanzamtes vorsätzlich

- a) unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch die Einreichung von unrichtigen Umsatzsteuererklärungen für die Jahre 2003 und 2004 eine Verkürzung an Umsatzsteuer im Jahr 2003 iHv. 7.116,60 € und im Jahr 2004 iHv. 13.200,00 €, insgesamt somit 20.316,60 €, sowie durch die Einreichung von unrichtigen Erklärungen für die Normverbrauchsabgabe (NoVA) betreffend November 2003 (Verkürzungsbetrag: 3.545,45 €), August 2004 (Verkürzungsbetrag: 805,00 €) und März 2005 (Verkürzungsbetrag: 2.500,00 €) eine Verkürzung an NoVA iHv. insgesamt 6.355,45 € bewirkt, sowie
- b) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von (einer) dem § 21 Umsatzsteuergesetz 1994 (UStG 1994) entsprechenden Umsatzsteuervoranmeldung(en) eine Verkürzung der Umsatzsteuervorauszahlungen für den Nachschauzeitraum Jänner 2005 bis April 2005 iHv. (insgesamt) 10.553,33 € bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und hiermit Finanzvergehen nach §§ 33 Abs. 1 (zu lit. a) und 2 lit. a (zu lit. b) FinStrG begangen habe.

Begründend verwies die erkennende Behörde im Wesentlichen darauf, dass die Ergebnisse einer im Unternehmen des einen Kfz-Handel betreibenden Bf. gemäß § 147 Bundesabgabenordnung (BAO) iVm. § 99 FinStrG durchgeföhrten Außenprüfung bzw. Nachschau, ABNr. 12, und eine Beschuldigteinvernahme (des Bf.) im Finanzstrafverfahren vom 1. Dezember 2008 ergeben hätten, dass der Verdächtige, indem er die unter a) genannten An- und Verkäufe von Fahrzeugen buchhalterisch nicht erfasst bzw. gegenüber der Abgabenbehörde nicht offengelegt habe, bei den unter b) angeführten Vorgängen durch fingierte innergemeinschaftliche Lieferungen die vereinnahmten steuerpflichtigen Erlöse zu Unrecht als steuerfrei behandelt habe, zu c) durch die doppelte Ausstellung von Kaufverträgen bzw. Rechnungen Entgelte verkürzt und für die unter d) angeführten Fahrzeuglieferungen von bisher in Österreich noch nicht zum Verkehr zugelassenen Fahrzeugen an inländische Endabnehmer keine NoVA berechnet und entrichtet bzw. abgeführt habe, Umsatzsteuer und NoVA in dem im Spruch angeführten Ausmaß verkürzt habe. Die jeweils erforderliche subjektive Tatseite zu den einzeln aufgelisteten Teilstufen [zu a) 7 Fahrzeuge; b) 5 Fahrzeuge; c) 2 Fahrzeuge; d) 3 Fahrzeuge] würde sich dabei schon anhand der jeweils zu

den einzelnen Teilstücken bzw. den dort aufgelisteten Fahrzeugen dargestellten Begehungsweise bzw. aus den dazu angeführten Handlungen ergeben.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die durch den ausgewiesenen Vertreter eingebrachte form- und fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 11. Februar 2009, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Die im Bescheid angeführten Behauptungen seien durch nichts bewiesen bzw. würden durch erklärbare Fehlhandlungen des Bf. glaubhaft gemacht.

a) fehlende Ein- und Verkäufe (Teilstück A):

Zum angeführten Pkw Audi A 6, FgNr. ...1255, sei festzustellen, dass der vorgenannte Beleg, ein laut Einleitungsbescheid nicht erfasster Kaufvertrag vom 24. November 2003 über den Verkauf des Fahrzeuges vom Betrieb des Bf. an die Firma Autohaus H; Kaufpreis: 14.000,00 €, zwar vom Bf. stamme, er sich aber im Nachhinein einen derartigen Vorgang nicht mehr vorstellen könne, da er üblicherweise die Rechnungen unterschrieben und gestempelt habe. Da derartige Merkmale auf dieser Rechnung fehlten, handle es sich offenbar um eine "Proforma-Rechnung". Ob das Auto tatsächlich von ihm angekauft bzw. dann auch verkauft worden sei, sei dem Bf. jetzt nicht mehr erinnerlich.

Zum Pkw Ford Galaxy TDI mit der FgNr. ...4411 – laut Einleitungsbescheid war ein Kaufvertrag vom 1. November 2003 über den Verkauf des Fahrzeuges vom Betrieb des Bf. an die Firma Autohaus L; Kaufpreis: 15.300,00 €, in der Buchhaltung nicht erfasst – könne er sich die Nichterfassung dieses Geschäftsfalles im Nachhinein nicht mehr erklären.

Bei dem ihm ebenfalls zugerechneten Verkauf des Pkw VW Sharan, FgNr. ...2575, habe es sich um einen reinen Vermittlungsverkauf (für den belgischen Verkäufer) an die Firma Autohaus L als Käufer gehandelt, bei dem der Bf. nicht nur nichts (Provision etc.) verdient habe, sondern sogar, um sich den weiteren Geschäftskontakt mit dem genannten Käufer offen zu halten, auch eine nachträglich notwendig gewordene Fahrzeugreparatur auf seine Kosten durchführen habe lassen, sodass ihm dieses Geschäft daher nicht zugerechnet werden könne. Laut der (am 10. August 2009 zurückgezogenen) Berufung im Abgabenverfahren vom 20. Oktober 2006 (ua. gegen den diesen Vorgang ertragswirksam berücksichtigenden Umsatzsteuerbescheid 2003 vom 10. Oktober 2006) sei das Fahrzeug vom Verkäufer direkt zur Firma Autohaus L gebracht und dort von diesem dem späteren Käufer angeboten worden. Die von ihm übernommene Reparaturechnung habe der Bf. überdies vom Verkäufer später refundiert erhalten.

Den Geschäftsfall betreffend den Pkw VW Passat mit der FgNr. ...7790 – laut Einleitungsbescheid war ein bisher nicht buchhalterisch erfasster Kaufvertrag vom 17. September 2004 über den Verkauf des Fahrzeuges vom Betrieb des Bf. an DB; Kaufpreis: 11.100,00 €, aufgetaucht – könne er sich nur so erklären, dass er manchmal Kaufverträge blanko unterfertigt und an einige Vermittler weitergegeben habe. Im Übrigen kenne er die angebliche Abnehmerin des Fahrzeuges gar nicht und habe ihr auch kein Auto verkauft.

Weshalb sich der Vertrag über den Verkauf des Pkw Alfa 520 D mit der FgNr. ...1378 vom 14. April 2005 über den Verkauf des Fahrzeuges vom Betrieb des Bf. an die Firma Automobile K; Kaufpreis: 10.000,00 €, nicht in seinen Büchern finde, sei dem Bf. unerklärlich. Der von ihm beauftragte Buchhalter sei stets angehalten worden, sämtliche Einkäufe mit den Verkäufen zu vergleichen.

Die Behauptung, dass mangels Nachvollziehbarkeit einer vom Bf. für dieses Fahrzeug übernommenen Reparaturechnung auch der Verkauf des Pkw BMW 520 D, FgNr. ...4557, dem Bf. zugerechnet werde, sei nicht erklärlich. Auch bei dem betreffenden Fahrzeugverkauf habe es sich um einen bloßen Vermittlungsverkauf gehandelt, bei dem das Kfz vom Bf. bloß repariert worden sei.

Beim Pkw Ford Galaxy mit der FgNr. ...9671 – laut Einleitungsbescheid nicht erfasster Kaufvertrag vom 4. April 2005 über den Verkauf des Fahrzeuges an die Firma S GmbH – habe es sich um das Fahrzeug eines seiner Autoübersteller gehandelt, das dieser an einen Dritten verkauft habe. Gefälligkeitshalber habe der Bf. seinem Übersteller einen Kaufvertrag erstellt, ansonsten habe er aber mit dem Verkauf nichts zu tun gehabt.

b) fingierte innergemeinschaftliche Lieferungen (TF B):

Grundsätzlich werde in Abrede gestellt, dass der Bf. für die Buchhaltung irgendwelche Ausgangsrechnungen über angebliche Lieferungen von Fahrzeugen vortäuschend ausgestellt habe.

Beim Pkw Audi A 6 mit der FgNr. ...6346 – laut Einleitungsbescheid vorgefundener, auch in der Buchhaltung erfasster Kaufvertrag vom 22. Februar 2004 über den Verkauf des Fahrzeuges vom Bf. an die deutsche Firma R bzw. in der Buchhaltung des Bf. nicht erfasster Kaufvertrag vom 8. März 2004 über den Ankauf des Fahrzeuges vom Bf. durch die Firma H – sei möglicherweise der genannte deutsche Abnehmer nachträglich vom Kauf zurückgetreten und das Auto daher dann an die zweitgenannte (inländische) Firma verkauft worden.

Das Fahrzeug Pkw VW Passat mit der FgNr. ...6784 – vorgefundener Kaufvertrag über den Verkauf an einen deutschen Abnehmer – sei tatsächlich nach Deutschland an den im Vertrag

genannten Abnehmer verkauft worden. Dieser sei allerdings der Zahlung des Kaufpreises nicht nachgekommen, sodass der Kaufvertrag nachträglich storniert und das Fahrzeug dann an einen inländischen Weiterverkäufer verkauft worden sei.

Bezüglich des Pkw VW Passat mit der FgNr.1182 – laut Erstbescheid Vortäuschung eines steuerfreien Verkaufes nach Deutschland, tatsächlich aber nicht erfasster Verkauf an einen österreichischen Wiederverkäufer, getarnt als Vermittlungsverkauf – könne sich der Bf. an nichts mehr erinnern.

Gleiches gelte auch für den Pkw Audi A 6 mit der FgNr.3800, über dessen Verkauf laut Einleitungsbescheid zwei Ausgangsrechnungen, eine lautend auf einen ausländischen Abnehmer ("innergemeinschaftliche Lieferung") und eine lautend auf einen inländischen Weiterverkäufer, existierten.

Beim Pkw Toyota RAV4 mit der FgNr.2662 – laut Einleitungsbescheid fingierter Verkauf nach Deutschland, tatsächlich aber nicht erfasster Verkauf an einen inländischen Endabnehmer – sei vereinbart worden, dass die deutsche Abnehmerfirma, der zuvor ein ähnliches Fahrzeug geliefert worden sei, ohne dass jedoch der ihr aus dem anschließenden Verkauf zugeflossene Erlös an den Bf. weitergeleitet worden sei, die Umsatzsteuer und die NoVA für das tatsächlich an den genannten inländischen Endabnehmer verkauft Fahrzeug entrichten solle (vgl. Pkt. d).

c) Entgeltsverkürzungen (TF C):

Für den Pkw Alfa 156 TDS mit der FgNr.7653 – laut Erstbehörde existierten zwei Kaufverträge, einmal "inkl. 20 %" und einmal ohne Umsatzsteuer (Vermerk "inkl. 20 %" durchgestrichen), sowie eine Rechnung mit betragsmäßigen Umsatzsteuerausweis, wobei der zweite Vertrag unter Anwendung der Differenzbesteuerung in die Buchhaltung aufgenommen worden war – sei dem Buchhalter zuerst der erstgenannte Kaufvertrag mit dem Vermerk "inkl. 20 % MwSt." übergeben worden. Der Buchhalter habe dann erklärt, dass dies nicht richtig sei, und habe der Bf. daher einen zweiten (richtigen bzw. korrigierten) Kaufvertrag mit (betragsmäßig) ausgewiesener MwSt. erstellt und den ersten Kaufvertrag durchgestrichen. Der neu ausgestellte (zweite) Kaufvertrag sei dann der Buchhaltung übergeben worden.

Der Pkw BMW 525 TDS mit der FgNr.3508 – laut Einleitungsbescheid fingierter Kaufvertrag über das um 5.000,00 € angekaufte Fahrzeug mit dem Schwager des Bf. um 4.800,00 €, tatsächlich jedoch Verkauf des Bf. an anderen Endabnehmer um 5.300,00 € laut einem weiteren Kaufvertrag – sei tatsächlich an seinen Schwager um 4.800,00 € verkauft worden, da das Fahrzeug entsprechende Mängel aufgewiesen habe. Nachdem der ursprüngliche Verkäufer die vom Käufer beanstandeten Mängel nicht behoben habe, habe der Bf. das

Fahrzeug zurückgenommen und dann kommissionsweise um 4.300,00 € verkauft. Diesen Verkauf habe er nicht in seine Buchhaltung aufgenommen, da ohnehin bereits der Verkauf mit 4.800,00 € erfasst worden sei.

d) unterlassene NoVA-Abfuhr (TF D):

Die behauptete Lieferung des Fahrzeugs Pkw Audi A 4 Cabrio mit der FgNr. ...7686 an einen inländischen Endabnehmer – nach der Erstbehörde laut einem buchhalterisch nicht erfassten Kaufvertrag vom 4. November 2003 – habe es nie gegeben und sei das vom Bf. nach Österreich verbrachte Fahrzeug nach einer vorübergehenden Anmeldung als Vorführfahrzeug auf den Bf. an einen nicht näher genannten Händler im Inland verkauft worden, sodass daher für den Vorgang überhaupt keine NoVA angefallen sei.

Der Pkw Renault Laguna mit der FgNr. ...7820 – laut Bescheid buchhalterisch nicht erfasster Verkauf an inländischem Endabnehmer – sei an einen italienischen Autohändler verkauft worden und habe dieser das noch in Österreich verbliebene Fahrzeug (über Vermittlung des Bf.) an den genannten inländischen Endabnehmer verkauft.

Zum bereits vorangeführten Pkw Toyota RAV4 mit der FgNr. ...2662 (vgl. auch Pkt. b) hätte ein Dritter sich bereit erklärt, die anfallende NoVA zu übernehmen, sodass der Bf. in gutem Glauben eine NoVA-Bestätigung für den Erwerber ausgestellt habe.

Es werde daher beantragt, das gegen den Bf. eingeleitete Finanzstrafverfahren einzustellen.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Nach Einsichtnahme in die Steuerakten zur StNr. des Bf. (34 inkl. ABNr. 12) sowie den Akten zur verfahrensgegenständlichen StrNr. steht für die gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG über die Beschwerde zu treffende Sachentscheidung nachstehender Sachverhalt fest:

Der nach dem bisherigen aktenmäßigen Ermittlungsstand über eine grundlegende Kenntnis der bei seinen unternehmerischen Aktivitäten grundsätzlich zu beachtenden abgabenrechtlichen Vorschriften verfügende Bf. (vgl. dazu die Beschuldigteneinvernahme vom 1. Dezember 2008; Erklärung gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994; Berufung gegen den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid für 10/2004 vom 16. Februar 2005) betrieb, von Anfang 2003 bis Ende November 2005 (Ruhendmeldung der Gewerbeberechtigung) im Amtsreich des einschreitenden Finanzamtes unter der Bezeichnung AS (StNr. 34) einen grenzüberschreitenden Handel mit gebrauchten Kraftfahrzeugen. Dabei wurden vom Bf. vielfach die Fahrzeuge im EU-Ausland (Deutschland, Belgien), sowohl von Unternehmen (Kfz-

Händlern), aber auch von diversen Privatpersonen angekauft und dann an verschiedene Abnehmer, entweder wiederum Kfz-Handelsbetriebe bzw. Wiederverkäufer oder Endabnehmer, sowohl im Inland als auch im EU-Ausland (Deutschland), weiterverkauft. Der Ankauf der ua. auch aus den Fahrzeugbeständen belgischer Leasingfirmen herrührenden Kfz erfolgte dabei dergestalt, dass der Bf. über verschiedene ausländische Verbindungsleute die von seinen potentiellen Abnehmern benötigten bzw. gewünschten Fahrzeuge im Ausland (Deutschland) einkaufte und dabei – die Fahrzeugübernahme durch den Bf. erfolgte regelmäßig gegen Barzahlung des vereinbarten Kaufpreises – die von den ausländischen Verkäufern/Vermittlern vorgelegten Kaufvereinbarungen (Vordrucke) anhand der vorhandenen Fahrzeugunterlagen (Typisierungen etc.) ausfüllte bzw., wenn erforderlich, mit eigenen handschriftlichen Vermerken, wie zB. "Auto ist nach § 25 differenzbesteuert"; "Differenzbesteuerung gem. § 25", versah bzw. ergänzte. Nach der Verbringung der Kfz (durch den Bf.) nach Vöcklabruck wurden die Fahrzeuge – infolge der bereits erfolgten Vorkontakte mit den Abnehmern meist schon nach kurzer Zeit – vom Bf. meist mit einer entsprechenden Gewinnspanne weiterverkauft, wobei auch hier die entsprechenden Kaufverträge vom Bf. selbst erstellt bzw. wiederum mit eigenen (handschriftlichen) Anmerkungen, wie zB. "ohne NoVA"; "Auto ist nach § 25 differenzbesteuert" (vgl. zB. Kaufvertrag vom 24. November 2003 zu A/1), versehen bzw. entsprechend ergänzt wurden.

Laut Bf. wurden die entsprechenden Belege (Aus- bzw. Eingangsrechnungen; Kaufverträge etc.) stets dem mit der Erstellung des betrieblichen Rechenwerkes beauftragten externen (gewerblichen) Buchhalter übergeben und dieser insbesondere laufend angewiesen, "die Einkäufe mit den Verkäufen zu vergleichen".

Insgesamt erzielte der Bf. aus der oben dargestellten Tätigkeit in den Jahren 2003 und 2004 (laut beim Finanzamt eingereichter Umsatzsteuerjahreserklärung) steuerpflichtige Umsätze iHv. 1.143.482,67 € (2003) bzw. 1.358.252,37 € (2004).

Vom März 2005 bis 2. Oktober 2006 (Datum der Schlussbesprechung) fand im Unternehmen des Bf. eine abgabenbehördliche Prüfung gemäß den Vorschriften der BAO (iVm. § 99 FinStrG), ua. betreffend die Umsatzsteuer für die Jahre 2003 bis 2004 bzw. den Zeitraum 01 – 04/2005 (Nachschau) sowie betreffend die NoVA 2003 und 2004, statt, wobei vom Prüforgan ua. die nachfolgenden, im Wesentlichen auch dem angefochtenen Einleitungsbescheid zugrunde gelegten Feststellungen getroffen wurden:

Für den unbestrittenenmaßen weder als Ein- noch als Verkauf im betrieblichen Rechenwerk des Bf. aufscheinenden, ab 5. Dezember 2003 in Österreich auf eine namentlich bekannte Privatperson zugelassenen Pkw der Marke Audi, Typ: A 6, mit der FgNr. ...1255 wurde im Belegwesen der Firma Autohaus H, ein firmenmäßig vom Bf. (Stempel "Automobile S" samt

Unterschrift des Bf.) als Verkäufer und der Firma H als Käufer unterfertigter Kaufvertrag vom 24. November 2003 vorgefunden, demzufolge das Fahrzeug um 14.400,00 € von dem genannten Wiederverkäufer, der dann seinerseits wiederum das Fahrzeug an den nunmehrigen Zulassungsbesitzer verkaufte, erworben worden war. Der Kaufvertrag trägt den handschriftlichen, mit dem amtsbekannten Schriftbild des Bf. übereinstimmenden Vermerk: "ohne NoVA" (A/1).

Für den unbestrittenermaßen weder als Ein- noch als Verkauf vom betrieblichen Rechenwerk des Bf. erfassten, seit 24. Juni 2004 auf eine namentlich bekannte Privatperson im Inland zugelassenen Pkw der Marke Ford, Typ: Galaxy TDI, mit der FgNr. ...4411 wurde im Belegwesen der Firma Autohaus L GmbH & Co KG, 4600 Wels, ein firmenmäßig vom Bf. (siehe oben) als Verkäufer und der genannten Firma als Käufer unterfertigter Kaufvertrag vom 1. November 2003 vorgefunden, demzufolge das Fahrzeug um 15.300,00 € (handschriftlicher, wiederum dem amtsbekannten Schriftbild des Bf. entsprechender Vermerk: "ohne NoVA!") vom genannten Wiederverkäufer, der dann seinerseits das Fahrzeug an den aktuellen Zulassungsbesitzer verkaufte, erworben worden war. Im Belegwesen des Bf. fand sich weiters zu dem angeführten Kfz eine auf ihn lautende und von ihm offenbar auch bezahlte Ausgangsrechnung der Firma Autohaus W, für eine an dem genannten Fahrzeug durchgeföhrte Reparatur vom 27. November 2003. Für eine allfällige Rückvergütung des aufgewendeten Betrages durch die Firma L fand sich im Rechenwerk des Bf. kein Hinweis (A/2).

Für den unbestrittenermaßen weder als Ein- noch als Verkauf im betrieblichen Rechenwerk des Bf. erfassten, nach den Prüfungsfeststellungen von einem gewissen KM, in Bialystok, Polen, am 10. November 2004 um 16.000,00 € (handschriftlicher Vermerk auf dem belgischen Kaufvertrag: "Auto ist differenzbesteuert") der Firma Autohaus L GmbH & Co KG verkauften, zuvor auf eine belgische Leasingfirma zugelassenen, Pkw der Marke VW, Typ: Sharan, mit der FgNr. ...2575 (angeföhrter Kaufvertrag samt Rechnung) fand sich in der Buchhaltung/Belegsammlung des Bf. eine an ihn ausgestellte und auch von ihm bezahlte Reparaturrechnung der Firma Autohaus E GmbH, vom 18. Oktober 2004 über 596,69 € (inkl. Umsatzsteuer). Nach den Feststellungen des Prüforganes (eingeholte Stellungnahme des Käufers vom 10. Dezember 2008) war bei den Verkaufsverhandlungen gegenüber der Firma Autohaus L ausschließlich der Bf., nicht aber der vorgenannte Verkäufer aufgetreten (A/3).

Für den unbestrittenermaßen weder als Ein- noch als Verkauf im betrieblichen Rechenwerk des Bf. erfassten, zum Prüfungszeitpunkt auf eine namentlich bekannte Privatperson im Inland zugelassenen Pkw der Marke VW, Typ: Passat, mit der FgNr. ...7790 liegt ein firmenmäßig vom Bf. (siehe oben) und vom Käufer unterfertigter Kaufvertrag vom

17. September 2004 vor, demzufolge das Fahrzeug um 11.100,00 € an den vorangeführten Zulassungsbesitzer verkauft worden war. Im Belegwesen des Bf. fand sich zu dem angeführten Kfz eine an ihn lautende und von ihm offenbar auch bezahlte Ausgangsrechnung über eine von der Firma Autohaus E durchgeföhrte Fahrzeugreparatur. Eine – im Übrigen vom Bf. auch gar nicht behauptete – spätere Vergütung dieser von ihm getätigten Aufwendungen durch Dritte ließ sich aus der Buchhaltung zur StNr. 34 nicht nachvollziehen (A/4).

Für den unbestrittenermaßen nicht im betrieblichen Rechenwerk des Bf. erfassten Verkauf des, zuvor von ihm am 5. Jänner 2005 von der deutschen Firma Kfz Handel SO um 8.000,00 €, offenbar innergemeinschaftlich erworbenen (Rechnung ohne Hinweis auf Anwendung der Differenzbesteuerung), zum Prüfungszeitpunkt auf eine namentlich bekannte inländische Privatperson zugelassenen Pkw der Marke Alfa, Typ: 156 Kombi, mit der FgNr. ...1378 liegt ein vom Bf. (siehe oben) und dem Käufer firmenmäßig unterfertigter Kaufvertrag vom 14. April 2005 vor, wonach das Fahrzeug um 10.000,00 € von der Firma Automobile K, die das Kfz dann offenbar dem vorgenannten Zulassungsbesitzer weiterverkauft hat, erworben worden war (A/5).

Für den unbestrittenermaßen weder als Ein- noch als Verkauf im betrieblichen Rechenwerk des Bf. aufscheinenden, seit 9. Februar 2005 im Inland auf einen gewissen EK, zugelassenen und von diesem laut Kaufvertrag vom 3. Februar 2005 um 12.000,00 € (handschriftlicher, von Art und Schriftbild her den üblicherweise vom Bf. auf den Kaufverträgen angebrachten Bemerkungen entsprechender Vermerk: "Auto ist nach § 25 differenzbesteuert!") von einem gewissen MP, Brüssel, erworbenen Pkw der Marke BMW, Typ: 520 D, mit der FgNr. ...4557 wurde in der Buchhaltung des Bf. eine auf ihn bzw. sein Unternehmen lautende, offenbar von ihm auch bezahlte Reparurrechnung der Firma HE GmbH, vom 24. Jänner 2005, vorgefunden. Anhaltspunkte für eine – nicht behauptete – Kostenrückvergütung fanden sich im kaufmännischen Rechenwerk des Bf. nicht (A/6).

Für den weder als Ein- noch als Verkauf in der Buchhaltung des Bf. erfassten, zum 27. April 2005 sich noch am Verkaufsplatz der Firma S GmbH, befindlichen Pkw der Marke Ford, Typ: Galaxy, mit der FgNr. ...9671 wurde im Belegwesen der vorgenannten Firma ein vom Bf. (siehe oben) und vom Käufer firmenmäßig gefertigter Kaufvertrag vom 4. April 2005 vorgefunden, demzufolge das genannte Fahrzeug um 13.200,00 € (handschriftlicher Vermerk nach Art bzw. Schriftbild des Bf.: "ohne NoVA") vom Bf. an die Firma S verkauft worden war (A/7).

Für den laut Buchhaltung des Bf. am 27. Februar 2004 von der deutschen Firma A GmbH um 13.000,00 € (netto) erworbenen und laut Kaufvertrag am 22. Februar 2004 (!) im Rahmen einer steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung um 13.400,00 € an die (deutsche) Firma

R Automobile, verkauften, und seit 24. März 2004 auf eine namentlich bekannte inländische Privatperson zugelassenen Pkw der Marke Audi, Typ: A 6, mit der FgNr. ...6346 wurde im Belegwesen der Firma Auto H die ihrerseits das Kfz dem zuletzt genannten Zulassungsbesitzer veräußerte, ein vom Bf. (siehe oben) und vom Käufer firmenmäßig gezeichneter Kaufvertrag vorgefunden, demzufolge das Fahrzeug vom Bf. um 15.000,00 € (handschriftlicher Vermerk nach Art bzw. Schriftbild des Bf.: "ohne NoVA") an die genannte Firma verkauft worden war (B/1).

Für den laut Buchhaltung des Bf. am 28. Februar 2004 von der deutschen Firma SA Automobil GmbH um 10.200,00 € (netto, Kilometerstand: 137.000 km) erworbenen und laut Kaufvertrag am 27. März 2004 im Rahmen einer (steuerfreien) innergemeinschaftlichen Lieferung um 10.600,00 € an die deutsche Firma SM verkauft. Tatsächlich aber seit 19. April 2004 auf eine namentlich bekannte inländische Privatperson zugelassenen Pkw der Marke VW, Typ: Passat, mit der FgNr. ...6784 wurde im Belegwesen der Firma Automobile K, ein vom Bf. (siehe oben) und der genannten Firma als Käufer firmenmäßig gezeichneter Kaufvertrag vorgefunden, demzufolge das Kfz am 30. April 2004 vom Bf. um 11.500,00 € (handschriftlicher Vermerk nach Art bzw. Schriftbild des Bf.: "ohne NoVA!" bzw. "Auto ist nach § 25 differenzbesteuert!", Kilometerstand: 128.000 km) an die bezeichnete Firma verkauft worden war (B/2).

Für den laut Buchhaltung des Bf. am 27. August 2004 von der deutschen Firma AK GmbH in Osnabrück um 7.000,00 € (netto) erworbenen (Kilometerstand: 160.000 km) und danach im Wege einer steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung nach Deutschland verkauften Pkw der Marke VW, Typ: Passat, mit der FgNr. ...1182 findet sich im Belegwesen des Bf. ein Kaufvertrag vom 30. August 2004, demzufolge das Fahrzeug mit einem Kilometerstand von 170.000 km um 7.300,00 € an die Firma KA, verkauft worden sei. Weitere Nachforschungen im Zuge der Prüfungshandlungen ergaben, dass das mit einem gefälschten Serviceheft versehene und seit 14. September 2004 auf eine namentlich bekannte Person im Inland zugelassene Fahrzeug am 8. September 2004 vom aktuellen Zulassungsbesitzer um 13.500,00 €, Kilometerstand: 112.200 km (!), von der Firma Autohaus L GmbH & Co KG erworben worden war. Diese – so die Prüferhebungen – habe das Fahrzeug von einem gewissen ID (= Schwager des Bf.) angekauft (vorgelegter Kaufvertrag ohne Kaufpreis bzw. ohne Datum). Im Belegwesen des Wiederverkäufers findet sich eine, allerdings nicht auf den im Kaufvertrag genannten Verkäufer, sondern auf einen MD (= Bruder des ID bzw. Schwager des Bf.) lautende Eingangsrechnung bzw. eine Zahlungsbestätigung über 11.300,00 €. Diese Summe – so die Firma L – sei dem Bf., der ihr auch das Fahrzeug angeboten habe, am 9. September 2004 übergeben worden. Ein Vergleich der Unterschrift des ID auf dem Kaufvertrag mit dem der Behörde vorliegenden Schriftbild der Unterschrift auf anderen Unterlagen ergab erhebliche Abweichungen (B/3).

Für den laut Buchhaltung des Bf. nach dem 18. Februar 2004 (Zeitpunkt der verbindlichen Bestellung des Fahrzeuges mit einem Kilometerstand von 157.000 km) von der deutschen Firma SA Automobile GmbH im Wege einer innergemeinschaftlichen Lieferung um 11.120,00 € erworbenen Pkw der Marke Audi, Typ: A 6, mit der FgNr. ...3800 finden sich in der Belegsammlung des Bf. ein buchhalterisch erfasster Kaufvertrag vom 24. Februar 2004 (Verkauf an die Firma R Automobile, Deutschland, um 11.500,00 € netto, Kilometerstand: 144.000 km) sowie eine (weitere) Verkaufsrechnung vom 15. März 2004 an die Firma SSB; Deutschland, Kaufpreis: 11.600,00 € netto. Tatsächlich ist das genannte Fahrzeug seit 26. März 2004 auf eine der Behörde namentlich bekannte inländische Privatperson zugelassen, die ihrerseits das Fahrzeug bei der Firma Auto H, erworben hat. In den Unterlagen der angeführten Firma findet sich über den Erwerb des Fahrzeugs ein entsprechender Kaufvertrag, der als Verkäufer den oa. MD, Kaufpreis: 14.000,00 €, ausweist. Der zuletzt genannte, handschriftlich auf einem entsprechenden Vordruck erstellte bzw. ergänzte Kaufvertrag (ohne Datum) weist vom Schriftbild her (eingesetzte Angaben hinsichtlich Marke und Type, Erstzulassung, FgNr.) deutliche Ähnlichkeiten zur Handschrift des Bf. auf und entspricht das Unterschriftenbild des angeführten Verkäufers (wiederum) nicht jenem auf den der Behörde vorliegenden Vergleichsstücken (B/4).

Für den laut Buchhaltung des Bf. am 9. Februar 2005 von der deutschen Firma Handels-Vertrieb HM um 24.000,00 € (netto) erworbenen und laut Kaufvertrag am 7. Februar 2005 (!) angeblich um 24.500,00 € (netto) an die (deutsche) Firma HRS in D, verkauften (steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung), tatsächlich aber seit 18. März 2005 auf eine namentlich bekannte Privatperson im Inland zugelassenen Pkw der Marke Toyota, Typ: RAV, mit der FgNr. ...2662, wurde vom aktuellen Zulassungsbewerber eine vom Bf. firmenmäßig gefertigte Rechnung vorgelegt, nach der ihm dieser das Fahrzeug am 19. März 2005 um 25.000,00 € (Preis inkl. NoVA und 20 % MwSt.) verkauft habe (B/5).

Für den laut Buchhaltung des Bf. am 16. Mai 2003 von der Firma IB um 10.100,00 € angekauften (innergemeinschaftlicher Erwerb) und am 28. Mai 2003 um 13.000,00 € unter Anwendung der Methode der Differenzbesteuerung an die Firma Autohaus H in L weiterverkauften Pkw der Marke Alfa, Typ: 156, mit der FgNr. ...7653 findet sich im Belegwesen des Bf. betreffend den Verkauf ein (erster) Kaufvertrag, auf dem der handschriftlich vom Bf. angebrachte Vermerk "inkl. 20 %" durchgestrichen ist. Dem genannten Käufer des Fahrzeuges wurde ein (zweiter) Kaufvertrag (vom gleichen Tag) mit dem handschriftlichen Vermerk "inkl. 20 %" sowie eine Rechnung mit betragsmäßig ausgewiesener Umsatzsteuer iHv. 2.167,00 € (Nettopreis: 10.833,00 €) ausgehändigt. Eine Durchschrift dieser Rechnung wurde im Zuge einer beim Bf. durchgeföhrten

Hausdurchsuchung sichergestellt. In der Buchhaltung des Bf. war lediglich der erste Kaufvertrag (Nettobetrag) erfasst (C/1).

Für den vom Bf. laut Buchhaltung am 19. März 2004 um 5.000,00 € von der Firma Autohaus L, angekauften und angeblich um 4.800,00 € an seinen Schwager ID weiterverkauften, tatsächlich laut den Prüfungsfeststellungen seit 14. April 2004 auf eine namentlich bekannte Privatperson im Inland zugelassenen Pkw der Marke BMW, Typ: 525 TDS Touring, mit der FgNr. ...3508 liegt ein (weiterer) vom Bf. firmenmäßig gefertigter Kaufvertrag vom 13. April 2004 vor, wonach er das Fahrzeug an den genannten inländischen Zulassungsbesitzer verkauft habe. Laut Angaben des Zulassungsbesitzers betrug der vereinbarte bzw. von ihm an den Bf. entrichtete Kaufpreis 5.300,00 € (C/2).

Der am 2. Juli 2003 um 43.300,00 € (inkl. USt und NoVA) von der Firma A GmbH & Co KG, an den Bf. (mit dessen deutscher Wohnanschrift) verkaufte und danach vorübergehend in Deutschland auf den Bf. zugelassene Pkw der Marke Audi, Typ: A 4, mit der FgNr. ...7686 wurde vom Bf. in weiterer Folge nach Österreich verbracht und war vom 31. Oktober 2003 bis zum 3. November 2003 als Vorführwagen kraftfahrrechtlich auf ihn zugelassen (vgl. § 3 Z 3 NoVAG 1991). Laut einem vom Bf. unterfertigten Kaufvertrag vom 4. November 2003 wurde das Fahrzeug vom Bf. um 39.000,00 € an den nunmehrigen Zulassungsbesitzer, einer namentlich bekannten inländischen Privatperson, weiterverkauft. NoVA wurde für das Fahrzeug weder angemeldet, noch entrichtet bzw. abgeführt (D/1).

Der am 15. Februar 2004 vom Bf. von der deutschen Firma MS, Frankfurt, um 11.300,00 € angekaufte Pkw der Marke Renault, Typ: Laguna, mit der FgNr. ...7820 wurde laut Buchhaltung des Bf. – nach einem stornierten Verkauf an die Firma Autohaus L – am 30. Juni 2004 um 12.000,00 € (Preis differenzbesteuert, Gesamtbetrag) an die italienische Firma DC, in Piacenza, weiterverkauft. Am 3. August 2004 wurde das Fahrzeug von einer namentlich bekannten Privatperson in Österreich (ohne Entrichtung der NoVA) angemeldet. In der Buchhaltung des Bf. findet sich zu dem angeführten Fahrzeug eine auf ihn lautende und von ihm offenbar auch entrichtete Reparaturrechnung der Firma So vom 29. November 2004. NoVA wurde für das Fahrzeug weder angemeldet, noch entrichtet bzw. abgeführt (D/2).

Für den laut Buchhaltung des Bf. am 9. Februar 2005 von der deutschen Firma Handels-Vertrieb HM um 24.000,00 € (netto) erworbenen und laut Kaufvertrag am 7. Februar 2005 (!) um 24.500,00 € (netto) an die (deutsche) Firma HRS, verkauften (steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung; siehe auch oben TF B/5), seit 18. März 2005 auf eine der Behörde namentlich bekannte Privatperson im Inland zugelassenen Pkw der Marke Toyota, Typ: RAV, mit der FgNr. ...2662, wurde vom aktuellen Zulassungsbesitzer eine vom Bf. firmenmäßig gefertigte und mit einer Bescheinigung gemäß § 10 NoVAG 1991 versehene

Rechnung vorgelegt, derzu folge er das genannte Fahrzeug am 19. März 2005 um 25.000,00 € (Preis inkl. NoVA und 20 % MwSt.) vom Bf. erworben habe. NoVA wurde für das Fahrzeug weder angemeldet, noch entrichtet bzw. abgeführt (D/3).

Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz die ihr zukommenden Verständigungen bzw. Mitteilungen darauf zu prüfen, ob genügend Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind. Gemäß Abs. 3 leg.cit. ist von der Einleitung eines Strafverfahrens abzusehen, wenn

- a) die Tat mangels ausreichender Anhaltspunkte voraussichtlich nicht erwiesen werden kann,
- b) die Tat kein Finanzvergehen bildet,
- c) der Verdächtige die ihm zur Last gelegte Tat nicht begangen hat oder Umstände vorliegen, welche die Tat rechtfertigen, die Schuld oder die Strafbarkeit des Täters ausschließen oder aufheben, letzteres beispielsweise in Form einer strafbefreienden Selbstanzeige iSd § 29 FinStrG,
- d) Umstände vorliegen, welche die Verfolgung des Täters hindern, oder
- e) die Tat im Ausland begangen und der Täter dafür schon im Ausland gestraft worden ist und nicht anzunehmen ist, dass die Finanzstrafbehörde eine strengere Strafe verhängen werde.

Gemäß § 83 Abs. 2 FinStrG ist der Verdächtige unter Bekanntgabe der zur Last gelegten Tat sowie der in Betracht kommenden Strafbestimmung unverzüglich zu verständigen, wobei bei vorsätzlichen Finanzvergehen, ausgenommen Finanzordnungswidrigkeiten, diese Verständigung in Form eines Bescheides zu ergehen hat.

Ob im konkreten Einzelfall die Verdachtsgründe für die (bescheidmäßige) Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ausreichen, ist dabei aus der Summe der sich an Hand der bisherigen Ermittlungsergebnisse ergebenden Anhaltspunkte zu beurteilen. Es genügt jedoch, wenn gegen den Beschuldigten ein entsprechender Tatverdacht besteht. Das heißt, es müssen hinreichend stichhaltige Gründe vorliegen, die die Annahme rechtfertigen, dass der Verdächtige als Täter eines konkreten Finanzvergehens in Frage kommt, und es im Sinne eines höheren Wahrscheinlichkeitsgrades nicht sicher ist, dass einer der im Abs. 3 lit. a bis e taxativ angeführten Gründe für die Abstandnahme von der Einleitung des Strafverfahrens vorliegt.

Verdacht ist dabei die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der allgemeinen Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann. Bloße Vermutungen allein

reichen für die Einleitung des Finanzstrafverfahrens nicht aus. Nicht jedoch ist es in diesem Verfahrensstadium schon Aufgabe der Finanzstrafbehörde(n), das Vorliegen eines Finanzvergehens konkret, dh. in einer jeden Zweifel nach § 98 Abs. 3 FinStrG ausschließenden Art, nachzuweisen oder auch nur die Ergebnisse des durch die Einleitung ja erst in Gang gesetzten förmlichen Straf- bzw. Untersuchungsverfahrens oder die im Zuge dessen vorzunehmende Beweiswürdigung vorwegzunehmen, weil die für die Subsumtion unter den betreffenden finanzstrafrechtlichen Tatbestand letztlich entscheidenden Fragen erst im anschließenden, ua. vom allgemeinen strafrechtlichen Grundsatz des "in dubio pro reo" getragenen Untersuchungsverfahrens einer (endgültigen) Klärung zuzuführen sind bzw. sein werden.

Den Gegenstand des Einleitungsbescheides bildet daher nicht die Tat selbst, sondern vielmehr die Feststellung solcher Lebenssachverhalte, die den Verdacht begründen, der Betroffene könnte ein derartiges Finanzvergehen begangen haben. Der Bescheid hat daher das dem Beschuldigten zur Last gelegte, als Finanzvergehen zu qualifizierende Verhalten nur in seinen groben Umrissen zu beschreiben; die einzelnen Fakten müssen nicht "bestimmt", dh. schon in einer für eine (spätere) Subsumtion relevanten Einzelheiten beschrieben werden.

Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich ua. unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht (zB. § 119 BAO oder § 11 NoVAG 1991) eine Abgabenverkürzung bewirkt.

Weiters macht sich gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG derjenige einer Abgabenhinterziehung schuldig, der vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält. Dabei ist gemäß § 33 Abs. 3 lit. b leg.cit. eine Abgabenverkürzung (bereits) bewirkt, wenn die selbst zu berechnenden Abgaben (Umsatzsteuervorauszahlungen) bis zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt nicht entrichtet werden.

§ 21 Abs. 1 UStG 1994 zufolge hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum, vgl. dazu auch Abs. 2 leg.cit.) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung (= Abgabenerklärung) bei dem für die Erhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den jeweiligen Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Zeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1, 2 und des § 16 selbst zu berechnen hat.

Eine Verpflichtung zur Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen entfällt für Unternehmer, deren Umsätze gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 UStG 1994 im vorangegangenen Kalenderjahr 100.000,00 € nicht überstiegen haben, lediglich dann, wenn die errechnete Vorauszahlung zur Gänze spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wird oder wenn sich für den Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung ergibt (§ 1 der VO BGBl. II 1998/206 idGf ab 2003 iVm. § 21 Abs. 2 zweiter Unterabsatz UStG 1994).

Unterlässt der Unternehmer pflichtenwidrig die Einreichung einer Voranmeldung oder stellt sich diese als unvollständig bzw. die durchgeführte Selbstberechnung als nicht richtig heraus, hat das Finanzamt gemäß § 21 Abs. 3 UStG 1994 – unter Aufrechterhaltung des in Abs. 1 genannten Fälligkeitstages – die betreffende Umsatzsteuer (bescheidmäßig) festzusetzen.

Gemäß § 1 Z 1 Normverbrauchsabgabegesetz (NoVAG 1991) unterliegt die Lieferung von bisher im Inland nicht zum Verkehr zugelassenen Kraftfahrzeugen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt der NoVA. Die Steuerschuld entsteht mit Ablauf des Kalendermonats, in dem die Lieferung ausgeführt worden ist (§ 7 Abs. 1 NoVAG 1991). Abgabenschuldner ist dabei der die Lieferung ausführende Unternehmer, der spätestens am 15. Tag des auf den Kalendermonat, in dem die Steuerschuld entstanden ist, eine Anmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen hat (§ 11 Abs. 1 leg.cit.).

§ 33 Abs. 3 lit. a und b leg.cit. zufolge ist eine Abgabenverkürzung ua. dann bewirkt, wenn bescheidmäßig festzusetzende Abgaben zu niedrig festgesetzt wurden (Veranlagungsabgaben wie zB. Jahresumsatzsteuer) oder selbst zu berechnende Abgaben (zB. Umsatzsteuervorauszahlungen; NoVA) ganz oder teilweise nicht entrichtet (abgeführt) wurden.

Gemäß §§ 33 Abs. 1 iVm. 13 FinStrG macht sich jemand einer (versuchten) Abgabenhinterziehung nach dieser Bestimmung schuldig, wer (zumindest bedingt) vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht, beispielsweise indem er entgegen dem § 119 BAO eine unrichtige Abgabenerklärung erstellt, mit dem Plan, die Abgabenbehörde werde die Jahresumsatzsteuer mit einem unter der tatsächlichen Zahllastensumme abzüglich allfälliger Guthaben gelegenen Betrag festsetzen, eine Abgabenverkürzung bewirkt bzw. zu bewirken versucht.

Eine Strafbarkeit wegen zumindest versuchter Hinterziehung nach §§ 33 Abs. 1, 13 FinStrG konsumiert eine solche wegen Hinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG, soweit der Betrag an verkürzter Umsatzsteuervorauszahlung in der zu verkürzen versuchten Jahresumsatzsteuer beinhaltet ist (vgl. zB. VwGH vom 26. November 1997, 95/13/0040, vom

2. August 2000, 98/13/0121, bzw. OGH vom 21. November 1991, 14 Os 127/90, EvBl. 1992/26).

Gemäß § 13 Abs. 2 leg.cit. ist eine Tat, zB. nach § 33 Abs. 1 FinStrG, versucht, sobald ua. der Täter seinen Entschluss, sie auszuführen, durch eine der Ausführung unmittelbar vorausgehende Handlung, beispielsweise durch Einreichung der falschen Abgabenerklärung beim Finanzamt, betätigt. Dabei ist aber selbst bei Vorliegen der subjektiven Voraussetzungen die unrichtige Führung von Büchern und Aufzeichnungen bei bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben noch keine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung (vgl. zB. UFS vom 12. Juni 2008, FSRV/0111-L/06). Eine solche ausführungsnahe Handlung wäre beispielsweise die Erstellung der unrichtigen Abgabenerklärung.

Gemäß § 21 Abs. 4 UStG 1994 und §§ 133 f BAO hat der Abgabepflichtige bis zum Ende des Monates April, bzw. bei elektronischer Übermittlung bis Ende des Monates Juni, eine Jahres-Umsatzsteuererklärung beim Finanzamt einzureichen.

Vorsätzlich handelt, wer einen Sachverhalt verwirklicht, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.

Wissentlich handelt gemäß § 5 Abs. 3 Strafgesetzbuch (StGB) jemand, der den Umstand oder den Erfolg, für den das Gesetz Wissentlichkeit voraussetzt, nicht bloß für möglich hält, sondern ein Vorliegen oder Eintreten für gewiss hält.

Bezogen auf § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG heißt das, dass derjenige vorsätzlich handelt, der die abgabenrechtliche Pflichtverletzung iSd § 21 UStG 1994 zumindest ernstlich für möglich hält bzw. die (auch nur vorübergehende) Abgabenverkürzung zumindest dem Grunde nach für gewiss hält, und sich jeweils mit dieser Möglichkeit abfindet.

Für nahezu sämtliche der in den einzelnen Teilstufen zu A ("Fehlende Kfz Ein- und Verkäufe") angeführten Fahrzeuge liegen entweder von den jeweiligen Erwerbern unterzeichnete, vom Bf. entsprechend firmenmäßig gefertigte und/oder (auch) ansonsten von Art und Schriftbild dem Bf. zuzurechnende Kaufverträge (so A/1, 2, 4 – 7) und/oder diverse, auf den Bf. lautende, von ihm auch bezahlte bzw. in der betrieblichen Erfolgsrechnung aufwandswirksam gewordene Reparaturenrechnungen für einzelne Fahrzeuge (so A/2, 4, 6) vor. Da die ebenfalls festgestellte wiederholte betriebliche Nichterfassung der Fahrzeugeinkäufe (so A/1, 2, 4 und 7) nach der allgemeinen Lebenserfahrung ein deutliches Indiz für anschließende "Schwarzverkäufe" darstellt, die festgestellte Häufung der Nichterfassung von Geschäftsfällen ein bloß ausnahmsweises schuldloses "Vergessen" zu A/5 (vgl. Aufstellung steuerpflichtige Umsätze zum Besprechungsprogramm ABNr. 12) unwahrscheinlich erscheinen lassen, und bei

einem regelmäßig auf Gewinnerzielung gerichteten Unternehmer, dessen Geschäftserfolg in einem hohen Ausmaß nicht nur von einer entsprechenden Koordination von Angebot und Nachfrage, sondern auch von einer entsprechenden Kalkulation bestimmt ist, letztlich ohne jedweden Gewinn bzw. sogar mit einem entsprechenden Verlust getätigten Geschäftsabschlüsse fragwürdig erscheinen (bloße unentgeltliche Vermittlungsverkäufe), kann letztlich mit der im derzeitigen Verfahrensstadium erforderlichen Wahrscheinlichkeit aus der dargestellten Faktenlage zu A/1, 2 und 4 – 7 auf einen entsprechenden Tatverdacht gegen den Bf. geschlossen werden. Wenngleich nämlich einzelne der bisher zu den genannten Teilstücken bekannt gewordenen Sachverhalte, so zB. A/4, wo sich, wie im Übrigen auch zu B/2, unter den bisher im Arbeitsbogen vorliegenden Fahrzeugunterlagen auch ein weiterer, auf den aktuellen Zulassungsbesitzer als Käufer lautender Kaufvertrag befindet, in dem als Verkäufer nicht der Bf., sondern eine dritte Person angeführt ist, wohl noch nicht ausreichen wird, um dem Bf. entsprechende Taten iSd § 98 Abs. 3 FinStrG auch nachzuweisen, befand sich, indem eine bewusste Nichterfassung der genannten Vorgänge einen Vorsatz sowohl im Hinblick auf die abgabenrechtlichen Pflichtverletzungen als auch im Hinblick auf die jeweils bewirkten Abgabenverkürzungen indiziert (sowohl iSd § 33 Abs. 1 als auch des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG), die Erstbehörde mit ihrem Verdachtsausspruch gegen den Bf. jedenfalls im Recht.

Zu dem angeblichen bloßen Vermittlungsverkauf des BMW 520 D, FgNr. ...1378 (A/6), ist festzuhalten, dass hier zwar kein, auf den Bf. als Verkäufer lautender bzw. von ihm firmenmäßig gefertigter Kaufvertrag über den Verkauf des Fahrzeugs vorliegt, dennoch aber die Art des Kaufabschlusses bzw. die Umstände des Kaufgeschäftes mit dem Letztabnehmer (Schriftbild sowie Formulierung der handschriftlichen Kaufvertragsangaben vom 3. Februar 2005) im Zusammenhang mit der vom Bf. übernommenen Reparaturechnung deutlich für einen, letztlich (ebenfalls) dem Bf. zuzurechnenden Fahrzeugverkauf sprechen.

In Entgegnung der einzelnen Beschwerdeausführungen zu den genannten Teilstücken ist festzustellen, dass es sich bei der zu A/1 ua. vorliegenden Unterlage nicht, wie der Bf. anführt, um eine bloße, noch dazu nicht ordnungsgemäß gefertigte "Proforma-Rechnung", sondern um einen eindeutig dem Unternehmen des Bf. zuzurechnenden Kaufvertrag handelt. Auch eine vom Bf. nicht weiter konkretisierte Überlassung von unterfertigten Blankokaufverträgen an dritte Personen (Vermittler, Übersteller; A/4 und 7) vermag jedenfalls ohne näherführende Angaben dazu, ebenso wie die unter kaufmännischen Gesichtspunkten unlogisch erscheinende nachträgliche Übernahme von Reparaturaufwendungen für bloße, keinerlei Ertrag abwerfende Vermittlungsverkäufe (A/6), den Bf. nicht soweit zu entlasten, dass bei der derzeitig gebotenen Beurteilung einer finanzstrafrechtlichen Verdachtslage von einer Maßnahme iSd §§ 82 f FinStrG von vornherein Abstand genommen werden könnte.

Lediglich hinsichtlich A/3 erscheint die bisherige Ermittlungslage nicht ausreichend, um einen entsprechenden Tatverdacht gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG gegen den Bf. annehmen zu können. Anders als bei den anderen Teilstücken liegt hier nämlich nicht nur ein nicht unmittelbar auf den Beschuldigten als tatsächlicher Verkäufer hinweisender Kaufvertrag (vom 10. November 2004), sondern auch eine, dessen bloße Vermittlereigenschaft bei dem Geschäft bestätigende Korrespondenz (Schreiben des Rechtsvertreters des Bf. an den Käufer vom 6. Juni 2005) bzw. entsprechende Angaben des Käufers (Vorhaltsbeantwortung der Firma L vom 10. Dezember 2008: "... er sei nur der Vermittler ...") vor, sodass einzig und allein die vom Bf. getragene Rechnung für eine, noch vor dem Verkauf des Fahrzeugs durchgeführte Reparatur (iHv. 497,24 €) als möglicher Hinweis für einen letztlich ebenfalls dem Bf. zuzurechnenden Verkauf verbleibt. Berücksichtigt man allerdings die nicht von vornherein völlig von der Hand zuweisende Argumentation des Bf., wonach er die Reparatur des vermittelten Weises zum Verkauf angebotenen Fahrzeugs übernommen habe, um das von ihm (als Vermittler) angebahnte Geschäft nicht doch noch scheitern zu lassen, erscheint dies selbst unter dem Aspekt, dass sich die ursprüngliche Behauptung des Bf., die Kosten für die Reparatur seien ihm vom Verkäufer refundiert worden, anhand der Buchhaltung nicht verifizieren ließ, allein auch angesichts der sich als wenig erfolgversprechend darstellenden Ermittlungslage (vgl. das erfolglose Auskunftsersuchen betreffend die Herkunft des Fahrzeugs) letztlich nicht ausreichend, um den diesbezüglichen erstinstanzlichen Verdachtsausspruch weiterhin aufrecht zu erhalten.

Zu den von der Erstbehörde unter dem Schlagwort "fingierte innergemeinschaftliche Lieferungen" zusammengefassten Sachverhalten (B 1 – 5), hinsichtlich derer der Bf. in der Beschwerde ja selbst einen (nachträglichen), ihm objektiv zurechenbaren umsatzsteuerpflichtigen inländischen Verkauf der Fahrzeuge größtenteils zugesteht (B/1, 2 und 5), ist, abgesehen davon, dass die Aktenlage zu einzelnen Teilstücken nicht erklärbare (negative) Kilometerstandsdifferenzen zwischen dem Einkauf und dem Verkauf erkennen lässt (B/2, 3 und 4), festzuhalten, dass grundsätzlich auch eine möglicherweise tatsächlich erst nachträglich eingetretene und ursprünglich nicht absehbare Änderung der für die Beurteilung der Steuerpflicht maßgeblichen Verkaufsumstände nichts an der sich aus der jeweiligen Sachlage abgabenrechtlichen Pflichtensituation des Bf. zu ändern vermöchte. Auch bei nicht von vornherein "fingierten" (steuerfreien) Auslandsverkäufen bestünde, jedenfalls bei einer vom Bf. vorgebrachten (nachträglichen) Änderung der Besteuerungsgrundlagen (hier: Lieferung iSd § 3 UStG 1994) eine entsprechende sich in der Einreichung entsprechender Abgabenerklärungen manifestierende Offenlegungs- und Wahrheitspflicht. Dass aber einem nahezu fortlaufend mit dem grenzüberschreitenden Kraftfahrzeughandel in das Gemeinschaftsgebiet befasster Unternehmer der grundlegende Unterschied zwischen einer

steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung und einer (steuerpflichtigen) Lieferung im Inland und sowohl die sich daran anschließenden abgabenrechtlichen (Offenlegungs- und Wahrheits-)Pflichten als auch die möglichen Konsequenzen einer Zuwiderhandlung (Abgabenverkürzung) ausreichend bewusst waren, um aus den hinsichtlich der genannten Teilstufen objektiv eigentlich zugestandenen Pflichtverletzungen auf einen zumindest bedingten Tatvorsatz in Bezug auf die mangelnde Offenlegung bzw. auf eine Wissentlichkeit hinsichtlich der Tatfolgen schließen zu können, ist evident.

Zu B/3 ergibt die bisherige Faktenlage, dass das laut Buchhaltung des Bf. Ende August 2004 ins (EU-)Ausland gelieferte Fahrzeug nur wenige Tage nach dem angeblichen (steuerfreien) Verkauf, nämlich am 7. September 2004 mit einem geänderten Kilometerstand (112.000 km gegenüber ursprünglich 170.000 km) im unmittelbaren familiären Umfeld des Bf. (Schwäger) auftauchte und von diesen mit einer Wertsteigerung von mehr als 60 % (Einkauf: 7.000,00 €; Verkauf: 11.300,00 €) an einen inländischen Wiederverkäufer verkauft wurde, wobei angesichts der derzeitigen Beweissituation nicht feststellbar ist, ob der Verkauf nun durch ID (Kaufvertrag mit fragwürdiger Unterschrift) oder durch MD (Eingangsrechnung bzw. Zahlungsbestätigung) erfolgt ist. Weiters gab die Firma L an, dass ihr das gegenständliche Fahrzeug vom Bf. angeboten worden sei und diesem auch den vereinbarten Kaufpreis übergeben worden sei.

Zu B/4 wiederum liegt neben den aktuellen Zulassungsdaten ein von der Firma H vorgelegter, auf MD als Verkäufer lautender Kaufvertrag (ohne Datum) über 14.000,00 € vor, wobei wie oben ausgeführt, auch hier nicht nur die Unterschrift des Verkäufers fragwürdig erscheint, sondern auch das Schriftbild der handschriftlich in den Vordruck eingefügten Fahrzeugdaten deutliche Ähnlichkeiten zum Schriftbild des Bf. aufweist.

Somit liegen aber auch für B/3 und 4 Anhaltspunkte in Richtung eines umsatzsteuerpflichtigen Verkaufes durch den Bf. vor, sodass insgesamt daher anhand der bisherigen Erhebungslage davon ausgegangen werden kann, dass in allen der unter B angeführten Fälle, die nachgewiesenen Fahrzeugverkäufe im Inland dem Bf. zuzurechnen sind und er, indem er im Bewusstsein der abgabenrechtlichen Folgewirkungen die Vorgänge zumindest bedingt vorsätzlich nicht gegenüber der Abgabenbehörde offengelegt hat, im Verdacht steht, entsprechende Abgabenverkürzungen (an Umsatzsteuervorauszahlungen bzw. Jahressumsatzsteuer) gemäß § 33 Abs. 1, 2 lit. a FinStrG begangen zu haben.

Anhaltspunkte dafür, dass das dem Bf. bisher im Hinblick auf die Umsatzsteuerverkürzungen 2005 (A/5, 6, 7; B/5) zur Last gelegte, noch vor dem Termin zur Einreichung der Jahressumsatzsteuererklärung für 2005 (§ 134 BAO) zu Tag getretene Verhalten (auch) als versuchte Hinterziehung der Jahressumsatzsteuer zu qualifizieren wäre, bietet der Sachverhalt

schon mangels einer diesbezüglich erkennbaren ausführungsnahen Handlung iSd §§ 33 Abs. 1 iVm. 13 FinStrG, nicht.

Zum Teilstück C/1 (Entgeltsverkürzung hins. Alfa 156, FgNr. ...7653, durch Nichtverbuchung der dem Erwerber des Fahrzeugs ausgehändigte Rechnung mit gesondertem Steuerausweis; vgl. § 11 Abs. 12 UStG 1994) ist festzuhalten, dass sich eine diesbezügliche (objektive) Steuerpflicht des Bf. (iHv. 2.167,00 €) aus der Bestimmung des § 24 Abs. 7 UStG 1994 und damit auch ein entsprechender objektiver Tatverdacht in Richtung des § 33 Abs. 1 FinStrG ergibt. Die subjektive Tatseite iSd § 33 bzw. ein entsprechender, sich gegen den Bf. richtender Verdacht erschließt sich aus der bisherigen Aktenlage, so beispielsweise auch aus dem Beschwerdevorbringen, wonach bereits der Buchhalter den Bf. auf die Unvereinbarkeit der Anwendung der Methode der Differenzbesteuerung einerseits, und der Rechnungsausstellung mit gesondertem Steuerausweis andererseits, hingewiesen hat. Indem der Bf. dann in Folge einfach den Hinweis im verbuchten (ersten) Kaufvertrag "inkl. 20 %" durchgestrichen und einen weiteren (beim Erwerber vorgefundene) Kaufvertrag (13.000,00 € inkl. 20 %) bzw. eine Rechnung mit gesondertem Steuerausweis (Nettopreis: 10.833,00 €; Umsatzsteuer: 2.167,00 €) ausgestellt hat, begründet dies, da davon ausgegangen werden kann, dass dem Bf. als versiertem Unternehmer die Bestimmungen über die Umsatzsteuerschuld gemäß § 11 Abs. 12 UStG 1994 hinlänglich bekannt waren, gegen ihn den Verdacht einer zumindest bedingt vorsätzlichen Abgabenhinterziehung nach der bezogenen Gesetzesstelle.

Zu Teilstück C/2 (Entgeltsverkürzung im Zusammenhang mit der Veräußerung des Pkw der Marke BMW 525, Typ: TDS, FgNr. ...3508) begründet der objektiv dem Bf. zuzurechnende vorliegende Kaufvertrag mit der letzten aktenkundigen (inländischen) Zulassungsbesitzerin samt deren für das Beschwerdeverfahren mangels anderer Anhaltspunkte für glaubwürdig zu erachtende Aussage, sie habe das Fahrzeug um 5.300,000 € vom Bf. erworben, einen entsprechenden Tatverdacht. Daran vermag auch weder der vom Bf. vorgelegte Kaufvertrag zwischen ihm und ID noch die vom Bf. diesbezüglich vorgebrachten, durch keinerlei Beweis- bzw. Bescheinigungsmittel (zB. nähere Angaben zu dem angeblich mit dem kommissionsweisen Verkauf befassten Autohändler) oder auch nur entsprechende Beweisanbote untermauerten Rechtfertigungen etwas zu ändern.

Hinsichtlich des Teilbereiches D ("Unterlassene NoVA-Abfuhr") wird zum Fahrzeug der Marke Audi, Typ: A 4 Cabrio, FgNr. ...7686 (D/1) auf den sich aus dem vom Bf. (als Verkäufer) und dem genannten (inländischen) Endabnehmer geschlossenen Kaufvertrag vom 4. November 2003 ergebenden, NoVA-pflichtigen, die Rechtsfolgen der §§ 1 Z 1; 4 Z 1 und 11 Abs. 1 NoVAG 1991 auslösenden Vorgang verwiesen. Da einerseits die bisherigen

Erhebungsergebnisse keinerlei Anhaltspunkte für einen, vom Bf. ins Treffen geführten Verkauf des genannten Fahrzeuges an einen, auch dem Bf. offenbar nicht mehr bekannten Kfz-Händler bieten, und andererseits mit der in diesem Verfahrensstadium erforderlichen Wahrscheinlichkeit davon ausgegangen werden kann, dass dem Bf. (als laufend mit NoVA-pflichtigen Sachverhalten konfrontierten Gebrauchtwagenhändler) die einschlägige Gesetzeslage betreffend die NoVA hinlänglich bekannt war, reichen die bisher bekannt gewordenen Umstände aus, einen entsprechenden Tatverdacht gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG gegen ihn zu begründen.

Zu D/2 (Renault Laguna FgNr. ...7820) liegt zwar ein am 30. Juni 2004 zwischen dem Bf. (als Verkäufer) und einem ausländischen Wiederverkäufer abgeschlossener Kaufvertrag vor, doch steht der diesbezüglichen Verantwortung des Beschuldigten, das angeführte Fahrzeug sei von diesem Wiederverkäufer dem namentlich bekannten (inländischen) Zulassungsbesitzer (Fahrzeuganmeldung: 3. August 2004) verkauft bzw. geliefert worden, die an den Bf. gerichtet und von ihm auch bezahlte Reparaturrechnung vom 29. November 2004 entgegen. Da es nämlich höchst unwahrscheinlich erscheint, dass ein Unternehmer im Gefolge eines von ihm gar nicht durchgeführten Fahrzeugverkaufes später aus diesem Kaufgeschäft für den Verkäufer entstehende Kosten übernimmt – eine Refundierung der Kosten durch den angeblichen Verkäufer wurde durch den Bf. nicht einmal behauptet – und Derartiges zumindest auf eine Beteiligung am Verkauf spricht, kann bis auf weiteres auch im Hinblick auf dieses Kfz von einem dem Bf. zuzurechnenden Verkauf und damit von einem NoVA-pflichtigen Vorgang ausgegangen werden.

Für den unbestrittenenmaßen tatsächlich vom Beschuldigten an einen inländischen Endabnehmer gelieferte Pkw Toyota RAV4 FgNr. ...2662 (siehe auch B/5) verweist der Bf. auf eine angebliche Absprache mit der Firma SO, wonach diese sich verpflichtet habe, (gleichsam als Entschädigung für einen früheren Liefervorgang) ua. die NoVA für das angeführte Fahrzeug zu entrichten bzw. abzuführen, weshalb auch dem Käufer gegenüber eine entsprechende Bestätigung ausgestellt worden sei. Abgesehen davon, dass eine direkte NoVA-Anmeldung durch einen am steuerpflichtigen Vorgang überhaupt nicht Beteiligten nicht möglich ist und auch die Entrichtung einer entsprechenden Abgabenschuld durch Dritte jedenfalls einer vorherigen Bekanntgabe des Sachverhaltes bedürfte bzw. der Bf. bisher keinerlei Beweismittel zur Untermauerung seiner schon ob der darin geschilderten Abläufe bzw. Zusammenhänge als nicht sehr lebensnah anmutenden Darstellung vorgelegt oder auch nur angeboten hat, lässt diese (zur subjektiven Tatseite vorgebrachte) Rechtfertigung außer Acht, dass, unbeschadet einer allfälligen Kostenübernahme durch Dritte, nach wie vor der Bf. gemäß §§ 4 Z 1, 11 Abs. 1 NoVAG zur (termingerechten) Offenlegung der anfallenden NoVA verpflichtet war. Davon, dass durch die von einem am NoVA-pflichtigen Vorgang selbst

gänzlich unbeteiligten Dritten intern eingegangene Verpflichtung daran etwas zu ändern vermöge, konnte der Bf., ein ja laufend mit derartigen Vorgängen und mit den damit verbundenen Modalitäten Befasster, jedoch nicht ausgehen, sodass ein entsprechender Tatvorsatz im Hinblick auf die abgabenrechtliche Pflichtverletzung und die eingetretene Verkürzung selbst durch eine derartige Nebenabsprache nicht ausgeschlossen wird, da ja auch eine allfällige in Aussicht gestellte Kostentragung durch Dritte den Bf. nicht von seinen Pflichten hinsichtlich der tatsächlichen Abgabenbekanntgabe entbindet.

Ob der tatsächlich die ihm angelasteten Finanzvergehen begangen hat, bleibt dem nunmehr von der Erstbehörde durchzuführenden Untersuchungsverfahren vorbehalten, in dessen Verlauf insbesondere die noch offenen Umstände zu den oben dargestellten Taten anhand weiterer Erhebungen (Beweisaufnahmen) zu klären sein werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 7. Oktober 2010