



## Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, in der Finanzstrafsache gegen Bf., wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 und 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 14. Juni 2010 gegen den Bescheid über die Einleitung des Strafverfahrens gemäß § 83 Abs. 2 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) des Finanzamtes Graz-Stadt als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 25. Jänner 2010, StrNr. 001,

zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 161 Abs. 4 FinStrG aufgehoben und die Sache zur Ergänzung des Untersuchungsverfahrens an die Finanzstrafbehörde erster Instanz zurück verwiesen.

### Entscheidungsgründe

Im Zuge einer Außenprüfung bei der L.GesbR über das Jahr 2006 (siehe Niederschrift vom 19. September 2008) stellte der Prüfer fest, dass die Gesellschaft, gebildet von S und L, in den Monaten Februar bis August 2006 als Geschäftspartnerin der R.Ltd.. für den Vertrieb von Waren tätig war (Bericht gemäß § 150 BAO vom 22. September 2008).

Für den Tätigkeitszeitraum konnten von den Beteiligten keine Belege beigebracht werden; eine Buchhaltung existiert nicht.

Grundlage der vom Prüfer ermittelten Bemessungsgrundlagen bildeten die im Zuge einer Prüfung bei der R.Ltd. . eingesehenen Rechnungen sowie Bankauszüge des S , des L und der R.Ltd. . Auf Grund der vorliegenden drei Gutschriftsrechnungen der R.Ltd. . an die L.GesbR sowie der Bankein- und -ausgänge stellte der Prüfer im verfahrensgegenständlichen Zeitraum Umsätze der L.GesbR in der Höhe von 218.900,56 € (inkl. 20 % Umsatzsteuer) fest. Die laut Aussage des Geschäftsführers der R.Ltd. ., ebenfalls an die L.GesbR geflossenen Provisionsgutschriften über 8.000,00 € und 5.000,00 € brutto wurden vom Prüfer den Einnahmen als Sicherheitszuschläge hinzugerechnet.

Die Betriebsausgaben setzte der Prüfer gemäß der Pauschalierungsverordnung für Handelsvertreter mit 5.825,00 € (12 % des Nettoumsatzes, maximal 5.825,00 €) fest und anerkannte zusätzlich nachgewiesene Betriebsausgaben von 2.378,06 € (Sozialversicherung) und 8.333,33 € (Rechtsanwaltskosten).

In den am 18. Dezember 2007 beim Finanzamt Graz-Umgebung eingereichten Abgabenerklärungen für 2006 erklärte die L.GesbR durch ihren steuerlichen Vertreter Betriebseinnahmen in der Höhe von 177.512,02 €. Bei einem Betrag von 80.569,31 € handle es sich um nicht steuerbare Auslandsprovisionen, mit 20 % zu versteuern sei lediglich ein Betrag von 96.942,71 €. An (durch Schätzung ermittelte) Betriebsausgaben wurden 85.559,60 € an Reisekosten, 12.000,00 € Subprovisionen und 21.578,06 € sonstige Aufwendungen (Sozialversicherung, Telefonkosten, Rechtsanwaltskosten) geltend gemacht. Die geltend gemachten Reisekosten wurden damit begründet, dass beide Gesellschafter insgesamt jeweils rund 80.000 km mit dem PKW in Österreich, Deutschland, Schweiz, Italien, Slowenien, Kroatien, Ungarn und Tschechien unterwegs gewesen seien und S an die 220 Mal und L ca. 100 Mal auswärts genächtigt habe.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Prüfers und erließ an die L.GesbR am 23. September 2008 einen Umsatzsteuerbescheid 2006 (Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen 193.250,47 €, Zahllast 36.284,42 €) sowie einen Bescheid über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO 2006, in dem den Gesellschaftern S und L Einkünfte aus Gewerbebetrieb in der Höhe von jeweils 88.357,04 € zugerechnet wurden.

Im gegen den Gesellschafter S wegen Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 iVm. § 13 FinStrG hinsichtlich Einkommensteuer 2006 eingeleiteten Finanzstrafverfahren führte dieser vor dem Spruchsenat aus (Niederschrift vom 28. April 2009), er bestreite, die Abgabenverkürzung in der ihm angelasteten Höhe begangen zu haben. Richtig sei, dass er mit L eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts, die L.GesbR , gegründet habe.

Der Spruchssenat verwies die Sache ins Untersuchungsverfahren zurück und beauftragte den Amtsbeauftragten zu klären, auf Grund welcher Unterlagen bzw. Belege in der Steuererklärung betreffend die Einkünfte von Personengesellschaften 2006 Betriebsausgaben in der Höhe von 119.137,66 € sowie Fahrtspesen in der Höhe von 85.559,60 € erklärt wurden und aus welchen Gründen der Prüfer die in der Feststellungserklärung geschätzten Betriebsausgaben nicht habe nachvollziehen können. Weiters sei zu klären, ob bei der L.GesbR Umsatzsteuerverkürzungen vorlägen und S nicht auch dafür strafrechtlich belangt werden könne.

Nach der Aktenlage wurde daraufhin der steuerliche Vertreter der L.GesbR ersucht, bekannt zu geben, auf Grund welcher Unterlagen bzw. Belege er die Betriebsausgaben errechnet habe, was dieser unter Berufung auf seine Verschwiegenheitspflicht verweigerte. Weitere Ermittlungen wurden nicht getätigt.

Mit dem Bescheid vom 25. Jänner 2010 leitete das Finanzamt Graz-Stadt als Finanzstraßbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer L (Bf.) ein Finanzstraßverfahren ein, weil der Verdacht bestehe, er habe vorsätzlich

1. als Abgabepflichtiger unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht des § 119 BAO durch Nichtabgabe einer Abgabenerklärung eine Verkürzung an Einkommensteuer für das Jahr 2006 in der Höhe von 39.763,62 € bewirkt und
2. als Gesellschafter der Fa. L., unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen Verkürzungen von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für das Jahr 2006 in der Höhe von 36.284,42 € bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und hiermit die Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a FinStrG begangen.

In der Begründung wurde in objektiver Hinsicht auf die Ergebnisse der abgabenrechtlichen Prüfung bei der L.GesbR , ABNr. 08, verwiesen. In subjektiver Hinsicht bestehe der Verdacht, der Bf., der im verfahrensgegenständlichen Zeitraum nachweislich Mitgesellschafter der o.a. Gesellschaft gewesen sei, habe trotz der ihn als Gesellschafter treffenden Pflicht zur Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen weder Vorauszahlungen geleistet noch Voranmeldungen eingereicht und die ihm zuzurechnenden Einkünfte dem Finanzamt nicht offen gelegt, was im Hinblick auf die Höhe der Abgabenschuld nur wissentlich bzw. bedingt vorsätzlich erfolgt sein könne.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Beschwerde wird ausgeführt, dem Bf. sei nicht bekannt, in G eine Firma gehabt zu haben und/oder Gesellschafter gewesen zu sein.

Ihm sei auch nicht bekannt, in Österreich ein Einkommen gehabt zu haben, das zu einer Steuerschuld geführt habe.

Er fordere die Behörde auf, ihre Behauptungen zu belegen.

Er könne sich gut vorstellen, dass ihm jemand Unterstellungen mache, um sich aus der Schusslinie zu bringen.

Mit Nachdruck verweise er darauf, in Österreich weder eine Firma noch einen Wohnsitz zu haben oder gehabt zu haben.

### ***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

Rechtsmittel im Finanzstrafverfahren sind die Berufung und die Beschwerde (§ 150 Abs. 1 FinStrG). Das Rechtsmittel der Berufung steht gegen Erkenntnisse zu. Gegen alle sonstigen im Finanzstrafverfahren ergehenden Bescheide ist das Rechtsmittel der Beschwerde zulässig, wobei zur Erhebung der Beschwerde derjenige berechtigt ist, an den der angefochtene Bescheid ergangen ist (§§ 151 Abs. 1 und 152 Abs. 1 FinStrG).

Die innerhalb der Rechtsmittelfrist eingebrachte Eingabe vom 4. Juni 2010 ist ungeachtet ihrer verfehlten Bezeichnung als Einspruch als Beschwerde gegen den Einleitungsbescheid vom 25. Jänner 2010 zu werten.

*Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz die ihr gemäß §§ 80 oder 81 zukommenden Verständigungen und Mitteilungen darauf zu prüfen, ob genügende Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind. Das Gleiche gilt, wenn sie in anderer Weise, insbesondere aus eigener Wahrnehmung vom Verdacht eines Finanzvergehens Kenntnis erlangt. Die Prüfung ist nach den für die Feststellung des maßgebenden Sachverhalts im Untersuchungsverfahren geltenden Bestimmungen vorzunehmen.*

*Ergibt die Prüfung gemäß Abs. 1, dass die Durchführung des Strafverfahrens nicht in die Zuständigkeit des Gerichtes fällt, so hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz das Strafverfahren einzuleiten. Von der Einleitung eines Strafverfahrens hat sie nur dann abzusehen und darüber einen Aktenvermerk mit Begründung aufzunehmen,*

*a) wenn die Tat mangels ausreichender Anhaltspunkte voraussichtlich nicht erwiesen werden kann,*

*b) wenn die Tat kein Finanzvergehen bildet;*

*c) wenn der Verdächtige die ihm zur Last gelegte Tat nicht begangen hat oder Rechtfertigungs-, Schuldausschließungsgründe oder Strafausschließungs- oder -aufhebungsgründe vorliegen,*

- d) wenn Umstände vorliegen, welche die Verfolgung des Täters hindern, oder
- e) wenn 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 (§ 82 Abs. 3 FinStrG).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt es für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens, wenn gegen den Verdächtigen genügende Verdachtsgründe vorliegen, die die Annahme rechtfertigen, dass er als Täter eines Finanzvergehens in Betracht kommt. Ein derartiger Verdacht, der die Finanzstrafbehörde zur Einleitung eines Finanzstrafverfahrens verpflichtet, kann immer nur auf Grund einer Schlussfolgerung aus Tatsachen entstehen. Ein Verdacht ist die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann (vgl. beispielsweise VwGH 26.4.2001, 2000/16/0595). Der Verdacht muss sich dabei sowohl auf den objektiven als auch auf den subjektiven Tatbestand erstrecken.

Zur sachlichen Zuständigkeit der Finanzstrafbehörden im derzeitigen Verfahrensstadium ist auszuführen:

*Gemäß § 53 Abs. 1 lit. b FinStrG ist das Gericht zur Ahndung von Finanzvergehen zuständig, wenn das Finanzvergehen vorsätzlich begangen wurde und der Wertbetrag, nach dem sich die Strafdrohung richtet (strafbestimmender Wertbetrag) 75.000 Euro übersteigt oder wenn die Summe der strafbestimmenden Wertbeträge aus mehreren zusammen treffenden vorsätzlich begangenen Finanzvergehen 75.000 Euro übersteigt und alle diese Vergehen in die örtliche und sachliche Zuständigkeit derselben Finanzstrafbehörde fielen. Finanzvergehen, deren Ahndung nicht dem Gericht zukommt, sind gemäß § 53 Abs. 6 FinStrG von den Finanzstrafbehörden zu ahnden.*

Dem angefochtenen Einleitungsbescheid vom 25. Jänner 2010 liegt ein strafbestimmender Wertbetrag in der Höhe von 76.047,94 € (39.763,52 € Einkommensteuer und 36.284,42 € Umsatzsteuer) zu Grunde.

Aus den vorliegenden Aktenunterlagen ist ersichtlich, dass das Finanzamt Graz-Umgebung im Bescheid über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO vom 23. September 2008 die im Kalenderjahr 2006 erzielten Einkünfte der L.GesbR mit 176.714,08 € festgestellt hat (Betriebseinnahmen netto laut Prüfer 193.250,47 €, Betriebsausgaben insgesamt 16.536,39 €), während in der am 18. Dezember 2007 eingebrachten Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften Einnahmen in der Höhe von 177.512,02 € und Betriebsausgaben in der Höhe von insgesamt 119.137,66 € erklärt wurden, woraus sich ein Gewinn der Gesellschaft in der Höhe von 58.374,36 € ergibt. Während die vom Prüfer festgestellten

Einnahmen auf Grund der vorliegenden Belege nachprüfbar sind, hat weder die Abgabenbehörde noch die Finanzstrafbehörde begründet, warum die in der Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften 2006 angeführten Betriebsausgaben (Subprovisionen K 12.000,00 €, Reisekosten 85.559,60 € sowie Sozialversicherung, Telefonkosten und Rechtsanwaltskosten insgesamt 21.578,06 €) nur im Ausmaß von insgesamt 16.536,39 € (pauschal 5.825,00 €, zusätzlich 2.378,06 € Sozialversicherung und 8.333,33 € Rechtsanwaltskosten) anerkannt wurden. Auch wenn diese vom steuerlichen Vertreter mangels Vorhandensein jeglicher Aufzeichnungen im Schätzungsweg ermittelt wurden, fehlen erstinstanzliche Feststellungen, warum diese unglaublich sein sollten.

So wurden seitens der Abgabenbehörde weder die als Betriebsausgaben geltend gemachten Subprovisionen an K überprüft noch Erhebungen getätigt, ob es sich bei einem Teil der Umsätze, wie in der Abgabenerklärung 2006 angeführt, um Auslandsumsätze handelt. Sollte dies zutreffen, würde der geringere strafbestimmende Wertbetrag hinsichtlich der Umsatzsteuer 2006 bereits mit großer Wahrscheinlichkeit eine Zuständigkeit der Finanzstrafbehörden begründen. Des Weiteren könnte in diesem Fall das Vorliegen angefallener Reisekosten der Gesellschafter sowie von Telefonkosten der Gesellschaft in einem den als Betriebsausgaben anerkannten Pauschalbetrag von 5.825,00 € übersteigenden Betrag nicht von der Hand gewiesen werden. Gerade im Finanzstrafverfahren trifft die Finanzstrafbehörde die Beweislast für die Richtigkeit der Schätzung in dem Sinn, dass der geschätzte Betrag mit der Wirklichkeit übereinstimmt. Die (nicht näher begründete) Schätzung der Betriebsausgaben in der Höhe von 5.825,00 € trägt diesen Kriterien nicht Rechnung.

Die Feststellung der Gerichtszuständigkeit setzt voraus, dass die hierfür maßgebenden Tatbestandselemente mit so großer Wahrscheinlichkeit als zutreffend anzusehen sind, dass eine Unzuständigkeitsentscheidung des Gerichtes (§ 54 Abs. 5 FinStrG) tunlichst vermieden wird. Dies liegt nicht nur im Sinn der Prozessökonomie, sondern ergibt sich auch aus der gesetzlichen Anordnung, wonach eine rechtskräftige Unzuständigkeitsentscheidung des Gerichtes endgültig die Zuständigkeit der Finanzstrafbehörde begründet und eine neuerliche Befassung des Gerichtes (nach Hervorkommen entsprechender Tatsachen) nicht vorgesehen ist. Es liegt somit in der Intention des Gesetzgebers, dass die für die Verwirklichung des strafbaren Tatbestandes maßgebenden Fakten in einem solchen Ausmaß durch die Finanzstrafbehörde ermittelt werden, dass (spätere) Zweifel betreffend die Zuständigkeit für die Durchführung des Strafverfahrens weitestgehend vermieden werden. Nur so wird erreicht, dass die vom Gesetz vorgesehenen Zuständigkeitsregeln auch tatsächlich ihrer Zielsetzung entsprechend zum Tragen kommen (VwGH 17.12.2002, 2001/14/0155).

Nach § 53 Abs. 8 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde für den Fall, dass eine Prüfung, ob das Gericht zur Ahndung des Finanzvergehens zuständig ist, noch nicht vorgenommen werden kann, alle zur Sicherung der Beweise erforderlichen Maßnahmen zu treffen. Solche Maßnahmen der Finanzstrafbehörde sind wegen Unzuständigkeit nicht anfechtbar, wenn sich später die gerichtliche Zuständigkeit herausstellt. Diese Bestimmung stellt sicher, dass ein Finanzstrafverfahren auch bei anfänglich nicht feststehender Kompetenz in Gang kommen kann. In Fällen, in denen die Prüfung der Kompetenzfrage nicht sofort zur Klärung der Zuständigkeit führt, ist die Finanzstrafbehörde daher befugt, alle zur Sicherung der Beweise erforderlichen Maßnahmen zu treffen (VwGH vom 17.12.2002, 2001/14/0155).

Die Zuständigkeit der Finanzstrafbehörde zur Erlassung von Bescheiden richtet sich nach den Verhältnissen im Zeitpunkt der Erlassung des entsprechenden Bescheides. Wenn zu diesem Zeitpunkt nicht festgestellt werden kann, dass die Grenze für die Gerichtszuständigkeit überschritten wird, so ist auf Grund des § 53 Abs. 8 FinStrG die Zuständigkeit der Finanzstrafbehörde gegeben.

Da auf Grund der obigen Darlegungen im vorliegenden Fall mit großer Wahrscheinlichkeit von einem unter 75.000 Euro liegenden strafbestimmenden Wertbetrag auszugehen ist, war eine Unzuständigkeitsentscheidung der Finanzstrafbehörde nicht zu treffen.

*Gemäß § 161 Abs. 4 FinStrG kann die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz auch die Aufhebung des angefochtenen Erkenntnisses (Bescheides) unter Zurückverweisung der Sache an die Finanzstrafbehörde erster Instanz verfügen, wenn sie umfangreiche Ergänzungen des Untersuchungsverfahrens für erforderlich hält; Die Finanzstrafbehörde erster Instanz ist im weiteren Verfahren an die im Aufhebungsbescheid nieder gelegte Rechtsanschauung gebunden.*

Ob bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 161 Abs. 4 FinStrG mit einer Aufhebung der erstinstanzlichen Entscheidung vorzugehen ist, obliegt dem Ermessen der Rechtsmittelbehörde und wird hauptsächlich nach Zweckmäßigkeitserwägungen, insbesondere unter Bedachtnahme auf die Erfordernisse der Verfahrensökonomie zu entscheiden sein (vgl. z. B. VwGH vom 16. Februar 1994, 92/13/0263).

Den Ausführungen des Bf., er habe nie eine Firma oder seinen Wohnsitz in Österreich gehabt, ist entgegen zu halten, dass der Umstand eines Wohnsitzes im Ausland nicht von vornherein den Verdacht einer in Österreich begangenen Abgabenhinterziehung ausschließt. Ebenso ist die bloße Behauptung, er habe nie eine Firma in G gehabt, auf Grund der Aussagen des S im gegen diesen eingeleiteten Finanzstrafverfahren nicht geeignet, den Verdacht, der Bf. sei Gesellschafter der L.GesbR gewesen, zu entkräften. Hingegen liegen konkrete Feststellungen,

ob der Bf. auch abgabenrechtlich Verantwortlicher der L.GesbR war, nicht vor. Grundsätzlich sind bei den Gesellschaften nach bürgerlichem Recht alle Mitglieder Geschäftsführer, wenn vertraglich nichts anderes bestimmt ist (§ 833 ABGB). Die Finanzstraßbehörde hat zur subjektiven Tatseite lediglich festgestellt, der Bf. sei Mitgesellschafter der L.GesbR gewesen. Ob der Bf. (oder beide Gesellschafter) für die abgabenrechtlichen Angelegenheiten der Gesellschaft zuständig war(en), ist aus den vorliegenden Aktenunterlagen nicht ersichtlich; die näheren Vereinbarungen bei der Gründung der Gesellschaft sind nicht bekannt. Im weiteren Verfahren wird daher zunächst die grundsätzliche strafrechtliche Verantwortlichkeit des Bf. zu klären sein, wobei auch ein gemeinsames Zusammenwirken beider Gesellschafter im Hinblick auf die Umsatzsteuer 2006 der L.GesbR nicht ausgeschlossen werden kann.

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

*Nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1972 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält.*

*Nach § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG in der im Beschwerdefall maßgebenden Fassung des Bundesgesetzes BGBl. Nr. 375/1989 ist eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 oder 2 bewirkt, wenn Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig festgesetzt wurden oder infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten.*

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Strafbarkeit einer Abgabenhinterziehung im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG dann ausgeschlossen, wenn eine Strafbarkeit in Folge der nachfolgenden Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 leg. cit. wegen des gleichen Umsatzsteuerbetrages für den selben Zeitraum kein Hindernis entgegensteht, weil in einem solchen Fall die Tathandlung im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. a als eine - durch die Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 - nachbestrafte Vortat zu betrachten ist (siehe VwGH 21.9.2009, 2009/16/0083 und die dort zitierte Vorjudikatur).

Für die Bestrafung eines Täters nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG sind klare und eindeutige Feststellungen erforderlich, die eine Beantwortung der Frage zulassen, ob der Täter nicht ohnehin den Tatbestand nach § 33 Abs. 1 FinStrG hinsichtlich der Jahresumsatzsteuer erfüllt hat (vgl. VwGH 28.5.2008, 2008/15/0011). Derartige Erwägungen sind bereits im Zuge der



Einleitung des Finanzstrafverfahrens anzustellen, im angefochtenen Bescheid aber nicht enthalten.

Tathandlung einer Hinterziehung der Jahresumsatzsteuer kann auch die Unterlassung der Einbringung der Umsatzsteuererklärung sein.

Im vorliegenden Fall wurde eine Umsatzsteuerjahreserklärung der GesbR für das Jahr 2006 bis zur gesetzlich vorgesehenen Frist 30. April 2007 nicht einbracht. Die Einbringung der Jahreserklärung am 18. Dezember 2007 ändert nichts daran, dass die Verkürzung der Umsatzsteuer 2006 bereits bewirkt war. Die Verkürzung einer Abgabe ist nämlich schon dann bewirkt, wenn die Abgabe dem Abgabengläubiger nicht zu dem Zeitpunkt zufließt, in dem er diese nach den Abgabenvorschriften zu erhalten hat.

Für die Tathandlung ist dabei nicht entscheidend, ob ein Steuerpflichtiger aktenmäßig beim zuständigen Finanzamt erfasst ist. Gleiches gilt für den Fall, dass der Abgabenanspruch dem Grunde nach bekannt ist. Bei einem solchen Steuerpflichtigen kann die Unterlassung der Abgabe der Umsatzsteuererklärung im Hinblick auf die Möglichkeit der Ermittlung der Abgaben durch Schätzung nach § 184 BAO auch nicht unter dem Gesichtspunkt eines absolut untauglichen Versuches betrachtet werden. Der Umstand allein, dass zu einem späteren Zeitpunkt eine Veranlagung auf Grund einer Schätzung durchgeführt wird, vermag an der durch die Unterlassung der Einbringung der Abgabenerklärung eingetretenen Verletzung der Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, die eine Abgabenverkürzung bewirkte, nichts zu ändern (siehe nochmals VwGH 28.5.2008, 2008/15/0011 und VwGH 15.12.1993, 93/13/0055).

Die Finanzstrafbehörde erster Instanz wird somit weiters Erwägungen darüber anzustellen haben, ob dem Verdacht einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG nicht Vorgänge betreffend die Jahressteuererklärung entgegen stehen.

Hinsichtlich der strafbestimmenden Wertbeträge sind, wie bereits oben ausgeführt, einerseits Ermittlungen über die getätigten Auslandsumsätze, andererseits hinsichtlich der anzuerkennenden Betriebsausgaben (insbesondere der Reisekosten im Zusammenhang mit den Auslandsumsätzen) erforderlich. Dies erfordert nicht nur eine Einvernahme der beiden Gesellschafter, sondern auch des Prüfers, der Provisionsempfängerin K und möglicherweise auch des Geschäftsführers der R.Ltd. .

Da somit hinsichtlich der strafrechtlichen Verantwortlichkeit des Bf., der ihm anzulastenden Finanzvergehen und der Höhe der strafbestimmenden Wertbeträge umfangreiche Ergänzungen des Ermittlungsverfahrens durchzuführen sind, um den im Einleitungsbescheid dem Bf. angelasteten Verdacht einer Abgabenhinterziehung prüfen zu können, und diese den Rahmen der grundsätzlich auch der Finanzstrafbehörde zweiter Instanz obliegenden Verpflichtung zur Sachverhaltsermittlung bei Weitem überschreiten, war im gegenständlichen

Fall mit einer Zurückverweisung des Verfahrens an die Finanzstrafbehörde erster Instanz vorzugehen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 24. August 2010