



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Linz  
Finanzstrafsenat Linz 1

GZ. FSRV/0029-L/11

## Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates Linz 1 in der Finanzstrafsache gegen FE jun., geb. X, Adresse, vertreten durch B GmbH, Steuerberatungskanzlei, Adresse1, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 5. September 2005 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) des Finanzamtes AB als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 1. August 2005, StrNr. 1,

zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben und der bekämpfte Einleitungsbescheid hinsichtlich des Verdachtes, FE jun. habe vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer für den Monat Dezember 2004 in Höhe von 13.156,33 € bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern gewiss gehalten, aufgehoben.

II. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Im Zuge einer bei der D GmbH durchgeföhrten Außenprüfung (ABNr. 2, Bericht vom 1. Juli 2005) traf die Prüferin ua. in Tz 1 die Feststellung, dass für das im September 2004

angeschaffte und 2005 angemeldete KFZ Hummer H2 der Vorsteuerabzug in Anspruch genommen worden sei. Weiters seien Vorsteuern aus Leistungen im Zusammenhang mit dem Betrieb eines weiteren, vor dem Prüfungszeitraum angeschafften Hummer H2 geltend gemacht worden. Die beiden KFZ würden steuerlich grundsätzlich als PKW gelten und seien daher vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen. Als vorsteuerabzugsberechtigte Kleinlastkraftwagen könnten diese Fahrzeuge nur dann eingestuft werden, wenn sie sämtliche in der Verordnung des BMF BGBI. II Nr. 193/2002 angeführten Voraussetzungen erfüllten. Eine wesentliche Voraussetzung sei, dass das Fahrzeug nur mit einer Sitzreihe für Fahrer und Beifahrer ausgestattet sei. Ferner müsse ua. hinter dieser Sitzreihe ein mit der Bodenplatte und der Karosserie fest verbundenes Trengitter oder eine gleichartige Trennwand angebracht und der Laderaum seitlich verblecht sein. Diese Voraussetzungen seien im vorliegenden Fall nicht erfüllt, sodass die Hummer H2 als PKW anzusehen seien.

Die Prüferin nahm diese Feststellung zum Anlass für eine Vorsteuerkürzung in Höhe von 13.156,33 € für Dezember 2004. Laut Tz 3 des genannten Berichtes wurden die Ergebnisse der Außenprüfung aus verfahrensökonomischen Gründen im Voranmeldungszeitraum Dezember 2004 berücksichtigt.

Über Aufforderung der Finanzstrafbehörde AB vom 14. Juli 2005 zur Stellungnahme als Verdächtiger gab der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers (Bf.) dazu mit Schreiben vom 27. Juli 2005 an, dass von einer vorsätzlichen Tatbegehung nicht gesprochen werden könne, da erstmals mit Erlass zur Verordnung des BMF über die steuerliche Einstufung von Fahrzeugen als Kleinlastkraftwagen und Kleinbusse, BGBI. II Nr. 193/2002, bzw. mit Information des Bundesministers für Finanzen vom 24. Jänner 2005, ergänzt am 22. Februar 2005, eine Klarstellung dazu erfolgt sei, dass ein Fahrzeug des betroffenen Typs (Hummer H2) vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen sei. Vor dieser Klarstellung des BMF sei ein Regelungsvakuum vorgelegen, wohl auch bedingt dadurch, dass der betroffene Fahrzeugtyp in Österreich keine gängige Marke sei und daher auch zum Vertrieb in Österreich über keinen Generalimporteur verfüge. Dass das Fahrzeug als LKW typisiert worden sei, verdeutlichte auch eine gewisse Rechtsunsicherheit bei den zuständigen Behörden. Verdeutlicht werde das auch durch den Umstand, dass es in jüngster Zeit eine stark zunehmende Regelungstätigkeit gegeben habe, die in der betriebenen Häufigkeit dazu geführt habe, dass nur mehr Spezialisten genau Bescheid wüssten, welcher Fahrzeugtyp nun konkret als Kleinbus, Kombinationskraftwagen, PKW oder LKW zu qualifizieren sei. Diese Unsicherheit in der Verwaltungspraxis widerlege eindrucksvoll die Annahme des Tatvorsatzes. Der Vorsatz gliedere sich in eine Wissens- und Wollenskomponente. Im konkreten Fall sei die erforderliche Wissenskomponente nicht gegeben. Da das Fahrzeug von der Zulassungsstelle als LKW typisiert worden sei, könne dem Bf. nicht zugemutet werden, Nachforschungen ob der

Richtigkeit dieser Einstufung anzustellen, da er sich auf die richtige und somit auch auf eine "rechtsrichtige" Einstufung aus Sicht der Finanz verlassen können müsse.

Im Rahmen einer bereits zuvor beim Bf. als Geschäftsführer der D GmbH durchgeföhrten Nachschau (Bericht vom 22. März 2005 zu ABNr. 3) gab dieser zu zwei von ihm und einer von seiner Gattin, NE, an die A GmbH gelegten Rechnungen über Provisionsgutschriften für die Vermittlung von Fahrzeugen (Rechnungen vom 24. Jänner 2002 über 18.894,94 €, vom 19. August 2002 über 7.267,30 € sowie vom 30. Oktober 2002 über 14.535,60 €) an, dass diese Vermittlungstätigkeiten auf Grund seiner Funktion als Geschäftsführer durchgeföhr werden konnten. Seine Gattin sei zum Zeitpunkt der Rechnungslegung nicht in der Lage gewesen, derartige Vermittlungstätigkeiten durchzuföhrn. Die Einnahmen von gesamt 40.697,84 € habe er aus reinem Versehen nicht in die Steuererklärung aufgenommen (Niederschrift vom 22. März 2005).

Mit Bescheid vom 1. August 2005 leitete das Finanzamt AB als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Bf. ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren wegen des Verdachtes ein, er habe als abgabenrechtlich Verantwortlicher der D GmbH vorsätzlich

1) unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, nämlich zur Abgabe wahrheitsgemäßer Jahressteuererklärungen, eine Verkürzung von Umsatzsteuer-, Körperschaft- und Kapitalertragsteuer für das Jahr 2001 in Höhe von insgesamt 20.416,60 € (Umsatzsteuer: 6.782,92 €; Körperschaftsteuer: 3.459,22 €; Kapitalertragsteuer: 10.174,46 €) bewirkt und

2) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) für den Monat Dezember 2004 in Höhe von 13.156,33 € bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern gewiss gehalten.

Er habe dadurch ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG (Punkt 1) und nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG (Punkt 2) begangen.

Zur Begründung verwies die Finanzstrafbehörde auf das durch die Großbetriebsprüfung Wien-Körperschaften übermittelte Kontrollmaterial, die im Anschluss daran durchgeföhr Nachschau und die dort getroffenen Feststellungen. Die Behauptung, dass die Provisionen im betrieblichen Rechenwerk aus reinem Versehen nicht erfasst worden seien, sei nach Ansicht der Finanzstrafbehörde als Schutzbehauptung zu werten, da der Beschuldigte seit vielen Jahren unternehmerisch tätig sei und wisse, dass mit der betrieblichen Tätigkeit zusammenhängende Provisionen in der Buchhaltung zu erfassen und versteuern seien. Ein

Übersehen bzw. Vergessen sei bei einem Betrag dieser Größe wohl nicht möglich.  
Vorsätzliches Handeln ergebe sich aus der Tat selbst.

Weiters verwies die Finanzstrafbehörde auf die Außenprüfung und die Niederschrift vom 1. Juli 2005. Der Verdächtige sei seit vielen Jahren als Geschäftsführer in der Transportbranche tätig, weshalb das Wissen um die Unzulässigkeit des Vorsteuerabzuges im Zusammenhang mit dem KFZ Hummer H2 im gegenständlichen Fall gegeben und branchenbedingt von einem größeren Wissen auszugehen sei. Im Falle etwaiger Zweifel hätte eine kurze Rückfrage im Steuerbüro oder beim Finanzamt genügt, um eine rechtsrichtige Antwort zu erhalten. Aus den angeführten Gründen sei ihm daher vorsätzliches Handeln, verbunden mit wissentlicher Tatbegehung, anzulasten.

Die Fa. D GmbH wurde unter Hinweis auf § 122 Abs. 1 FinStrG dem Verfahren als Nebenbeteiligte zugezogen.

Mit Eingabe vom 5. September 2005 erhob der Bf. durch seine steuerliche Vertretung Beschwerde gegen den Einleitungsbescheid. Es sei richtig, dass auf Grund von Vermittlungstätigkeiten von der A GmbH Provisionen empfangen worden seien. Diese Provisionen stammten aus Fahrzeugverkäufen, die durch FE sen. eingeleitet und vor allem im Zusammenhang mit der Preisgestaltung auch von diesem verhandelt worden seien. FE sen. sei viele Jahre Geschäftsführer und Eigentümer der E Transportgruppe gewesen und habe in dieser Zeit die besten Kontakte zur A GmbH gehabt. Diesen Kontakten sei es zu verdanken, dass auch sein Sohn als Nachfolger und derzeitiger Eigentümer und Geschäftsführer der D GmbH diesen persönlichen Vorteil beim Einkauf von Fahrzeugen habe nutzen können. In den vergangenen Jahren habe sich FE sen. immer wieder bei den Kaufverhandlungen mit der A GmbH beteiligt und damit erreicht, dass ein besonders guter Preis für die D GmbH zustande gekommen sei. Dies habe letzten Endes auch zu den ihm erteilten Sonderprovisionen geführt. Der Bf. habe in der Niederschrift vom 22. März 2005 mit der Behauptung, er als Geschäftsführer der D GmbH habe die Provisionen erhalten, vorerst eine Schutzbehauptung aufgestellt. Dies entspreche grundsätzlich auch dem bekannten Geldfluss, doch seien diese Provisionen tatsächlich FE sen. zugestanden. Seitens der A GmbH seien diese Provisionen auf das Privatkonto des Bf. bzw. seiner Gattin überwiesen worden und vom Bf. bar an den Vater, FE sen., ausbezahlt worden. Letzterer habe in der Zwischenzeit seine Steuererklärungen berichtet und die erhaltenen Provisionen für diese Zeiträume aufgenommen. Der Bf. habe die Zurechnung der Honorare auf sich zugelassen, weil er seinen Vater vor der steuerlichen Belastung schützen wollte. Der Bf. bzw. die D GmbH seien aber selbst nicht in der Lage, diese speziellen Kontakte mit der A GmbH herzustellen und seien schließlich nur Nutznießer der besonderen Geschäftsverbindung des Vaters gewesen. Dieses "Missverständnis" unter den

Personen dürfte wohl auch durch die Namensgleichheit begünstigt worden sein, die in der Folge zur falschen Zurechnung geführt habe.

Beantragt werde daher, den Bescheid über die Einleitung des Strafverfahrens aufzuheben.

Die gegen den nach der abgabenbehördlichen Prüfung ergangenen Körperschaft- und Kapitalertragssteuerbescheid 2001 erhobenen Berufungen wurden mit Eingabe vom 25. März 2011 zurückgenommen, die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2001 insoweit eingeschränkt, als beantragt wurde, die auf die bisher nicht erklärte Provisionszahlung der A GmbH in Höhe von 600.000,00 S entfallende Umsatzsteuer von 120.000,00 S (8.720,74 €) wiederum gutzuschreiben.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 15. April 2011 wurde diesem Antrag entsprochen und die steuerbaren Umsätze um 600.000,00 S vermindert, weil dieser Umsatz bereits beim Finanzamt G versteuert worden sei.

Der Vater des Bf., FE sen., hatte gegenüber seinem Wohnsitzfinanzamt G nachträglich offen gelegt, am 17. Mai 2001 von der A GmbH Provisionsgutschriften in Höhe von 720.000,00 S brutto erhalten zu haben.

In einer weiteren Eingabe räumte FE sen. nachfolgende, bislang nicht in seine Steuererklärung aufgenommene Provisionszahlungen der A GmbH ein (Bl. 153/2004 des Körperschaftsteueraktes zu St.Nr. 000/0000 und Bl. 83 des Finanzstrafaktes):

<b>Rechnungsdatum</b>	<b>Betrag</b>
15.9.2003	7.267,30 €
1.8.2003	1.453,46 €
28.4.2003	8.720,76 €
27.10.2004	7.265,00 €
8.4.2004	4.360,38 €

Die gegenständliche Beschwerde wurde dem Unabhängigen Finanzsenat am 31. August 2011 zur Entscheidung vorgelegt.

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

Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz die ihr 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 (...).

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 § 83 Abs. 2 FinStrG idF vor BGBI. I Nr. 104/2010 ist der Verdächtige von der Einleitung des Strafverfahrens unter Bekanntgabe der zur Last gelegten Tat sowie der in Betracht kommenden Strafbestimmung unverzüglich zu verständigen. (...) Die Verständigung bedarf eines Bescheides, wenn das Strafverfahren wegen des Verdachts eines vorsätzlichen Finanzvergehens, ausgenommen einer Finanzordnungswidrigkeit, eingeleitet wird.

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 mehr zulässig. Diese Bestimmung ist jedoch nicht anzuwenden auf zum 1. Jänner 2011 anhängige Beschwerden gegen Einleitungsbescheide in Finanzstrafverfahren (§ 265 Abs. 1p FinStrG).

Das bedeutet, dass zum 1. Jänner 2001 anhängige Rechtsmittelverfahren betreffend Beschwerden gegen Einleitungsbescheide zu Ende zu führen sind.

Für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens genügt es, wenn gegen den Beschuldigten genügend Verdachtsgründe vorliegen, die die Annahme rechtfertigen, dass er als Täter eines Finanzvergehens in Frage kommt. Verdacht ist die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach

der Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann. Der Verdacht muss sich dabei sowohl auf den objektiven als auch den subjektiven Tatbestand erstrecken.

Bei der Prüfung, ob genügend Verdachtsgründe gegeben sind, geht es nicht darum, bereits ein umfangreiches Ermittlungsverfahren durchzuführen und das Vorliegen eines Finanzvergehens konkret nachzuweisen, sondern lediglich darum, ob ein hinreichend begründeter Tatverdacht vorliegt.

Gemäß § 119 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO) sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. Dieser Offenlegung dienen gemäß Abs. 2 leg.cit. insbesondere Abgabenerklärungen, wozu auch Umsatzsteuervoranmeldungen gehören.

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält.

Zum Tatbestand der Steuerhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG genügt auch die vorübergehende Erlangung eines Steuervorteils. Eine Abgabenverkürzung bei Selbstberechnungsabgaben (Umsatzsteuervorauszahlungen) gilt bereits dann bewirkt (objektive Deliktvollendung), wenn diese Abgaben zum gesetzlichen Fälligkeitstermin überhaupt nicht oder in zu geringer Höhe entrichtet werden (§ 33 Abs. 3 lit. b FinStrG) oder wenn Abgabengutschriften, die nicht bescheidmäßig festzusetzen sind, zu Unrecht oder zu hoch geltend gemacht wurden (§ 33 Abs. 3 lit. d FinStrG).

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

Nach § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG ist eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 ua. dann bewirkt, wenn Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig festgesetzt wurden.

Einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG – anstelle einer solchen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG – macht sich etwa derjenige schuldig, der zumindest bedingt vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht umsatzsteuerpflichtige Erlöse in der Jahressteuererklärung nicht offen legt oder Vorsteuern zu

Unrecht oder zu hoch geltend macht und dadurch bewirkt, dass die Jahresumsatzsteuer bei erklärungsgemäßer Veranlagung durch die Abgabenbehörde zu niedrig festgesetzt wird.

Die Strafdrohungen für vorsätzliche Finanzvergehen gelten nicht nur für die vollendete Tat, sondern auch für den Versuch (§ 13 Abs. 1FinStrG).

Eine etwaige Strafbarkeit wegen zumindest versuchter Hinterziehung von Jahresumsatzsteuern nach §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG konsumiert nach herrschender Judikatur und Lehre die Strafbarkeit diesbezüglicher Vorauszahlungen an Umsatzsteuer gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG. Die Strafbarkeit einer Abgabenhinterziehung im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ist daher dann ausgeschlossen, wenn einer Bestrafung infolge der nachfolgenden Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG wegen des gleichen Umsatzsteuerbetrages für denselben Zeitraum kein Hindernis entgegensteht.

Sowohl FE sen. als auch der Bf. waren seit 20. Februar 1986 als handelsrechtliche Geschäftsführer der D GmbH im Firmenbuch eingetragen. Mit Wirkung 14. November 1995 wurde diese Funktion des FE sen. im Firmenbuch gelöscht, sodass der Bf. als alleiniger Geschäftsführer verblieb.

Am 12. Juni 2008 wurde auch der Bf. als handelsrechtlicher Geschäftsführer im Firmenbuch gelöscht. Seit diesem Zeitpunkt fungiert PB als selbstständig vertretungsbefugter handelsrechtlicher Geschäftsführer.

Hinsichtlich des ungerechtfertigten Vorsteuerabzuges für die Anschaffung und den Betrieb der Hummer H2 rechtfertigte der Bf. die Einstufung der Hummer H2 als vorsteuerabzugsberechtigte Kraftfahrzeuge im Wesentlichen damit, dass diese als LKW typisiert worden seien, hinsichtlich dieses Fahrzeugtyps ein Regelungsvakuum bestanden und das BMF erst im Jänner 2005 – und somit nach Anschaffung der beiden Hummer H2 – eine Klarstellung getroffen habe, dass derartige Fahrzeuge, auch wenn sie kraftfahrrechtlich als LKW zugelassen seien, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigten.

Im vorliegenden Fall kann auf Grund nachfolgender Überlegungen dahingestellt bleiben, ob der Bf. nicht bereits auf Grund der in der Verordnung vom 17. Mai 2002 über die steuerliche Einstufung von Fahrzeugen als Kleinlastkraftwagen und Kleinbusse aufgelisteten allgemeinen Kriterien massive Zweifel an der Qualifikation der Hummer H2 als steuerbegünstigte Kleinlastkraftwagen haben musste:

Gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz, sofern das Rechtsmittel nicht gemäß § 156 FinStrG zurückzuweisen ist, grundsätzlich in der Sache selbst zu entscheiden.

Die "Sache", die der Rechtsmittelbehörde zur Entscheidung vorliegt, ist diejenige Angelegenheit, die den Spruch des angefochtenen Bescheides bildet. Die Rechtsmittelbehörde ist auf die Ahndung der dem Beschuldigten im Strafverfahren erster Instanz zur Last gelegten Tat beschränkt und darf den Beschuldigten nicht für eine Tat schuldig sprechen, die ihm im Verfahren vor der ersten Instanz gar nicht zur Last gelegt worden ist, da darin zumindest die Entziehung einer Instanz liegt (vgl. VwGH 21.9.2009, 2009/16/0083).

Einem Aktenvermerk der Prüferin vom 5. Juli 2005 (Bl. 115/2004 Körperschaftsteuerakt) zufolge war zum Zeitpunkt der Feststellung des ungerechtfertigten Vorsteuerabzuges die Jahressteuererklärung 2004 bereits veranlagt (der Erstbescheid datiert vom 3. Februar 2005).

Im angefochtenen Einleitungsbescheid wurde dem Bf. den Zeitraum 12/2004 betreffend ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG zur Last gelegt. Dieses Finanzvergehen wurde aber durch die nachfolgende Abgabe der die in Streit stehenden Vorsteuerbeträge enthaltenden Umsatzsteuerjahreserklärung 2004 und die erklärungsgemäße Veranlagung konsumiert, sodass im Beschwerdeverfahren gegen den Einleitungsbescheid zu prüfen wäre, ob ausreichende Verdachtsgründe für die Anlastung eines Finanzvergehens nach § 33 Abs. 1 FinStrG vorliegen. Damit würde die Rechtsmittelbehörde aber eine ihr nicht zustehende Befugnis zur Auswechslung der "Sache" in Anspruch nehmen (vgl. wiederum das Erkenntnis vom 21.9.2009).

Der Einleitungsbescheid war daher im Umfang des unter Punkt 2) des Bescheidspruches erhobenen Verdachtes betreffend Umsatzsteuer 12/2004 in Höhe von 13.153,33 € aufzuheben, da es dem Unabhängigen Finanzsenat verwehrt war, eine Entscheidung in der Sache selbst zu treffen. Es wird jedoch bemerkt, dass das Verfahren hinsichtlich dieses Zeitraumes in das Stadium vor Erlassung des angefochtenen Bescheides zurücktritt.

Hinsichtlich der Provisionszahlungen übersieht der Bf. in seiner Argumentation, dass sein Vater, FE sen., zwar nachträglich Provisionszahlungen im Wege zweier an sein Wohnsitzfinanzamt gerichteter Selbstanzeigen vom 8. April 2005 (Bl. 153/2004 Körperschaftsteuerakt) und vom 29. August 2005 (Bl. 83 Finanzstrafakt) eingeräumt hat, die dem Bf. zur Last gelegten, nicht erklärten Provisionszahlungen aber in diesen Selbstanzeigen nicht enthalten sind.

Darüber hinaus tragen sämtliche Rechnungen die Unterschrift des Bf., liegen keine nachvollziehbaren Geldflüsse vor und entspricht die bare Weitergabe von Geldern dieser Größenordnung auch nicht den unter Verwandten üblichen Gepflogenheiten. Vielmehr sind gerade an Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen wegen des Fehlens des zwischen fremden Vertragspartnern üblicherweise bestehenden Interessensgegensatzes und der

Tendenz von Steuerpflichtigen, ihre Steuerbemessungsgrundlage dadurch zu vermindern, dass sie nahen Angehörigen Teile ihres Einkommens zukommen lassen, wobei diese mit dem Zufluss in der Regel entweder gar keiner oder einer niedrigeren Progression unterliegen, erhöhte Anforderungen zu stellen und sind derartige Rechtsgeschäfte zu Beweiszwecken daher ausreichend nach außen hin zu dokumentieren.

Zudem kommt, dass die bei einer ersten Vernehmung in einem Strafverfahren gemachten Angaben erfahrungsgemäß der Wahrheit am nächsten kommen, insbesondere dann, wenn der Beschuldigte unter dem frischen Eindruck einer vorangegangenen Amtshandlung (Konfrontation des Bf. mit den bisher nicht erklärten Vermittlungsprovisionen im Rahmen der Nachschau) steht. Diesem Erfahrungsgrundsatz wird umso größere Bedeutung beizumessen sein, als das spätere Vorbringen durch keine überzeugenden Beweise erhärtet werden kann (vgl. VwGH 25.4.1996, 95/16/0244).

Der seitens der Erstbehörde erhobene Verdacht, der Bf. habe die im Einleitungsbescheid genannten Provisionszahlungen der A GmbH nicht im betrieblichen Rechenwerk erfasst und dadurch die in Punkt 1) des Bescheidspruches angeführten Abgabenverkürzungen bewirkt, war daher in objektiver Hinsicht zu bestätigen.

Nach § 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 (bedingter Vorsatz). Bedingter Vorsatz ist gegeben, wenn der Täter die Verwirklichung des Unrechtes des Sachverhaltes zwar nicht anstrebt, nicht einmal mit Bestimmtheit mit dem Eintritt des verlönten Erfolges rechnet, dies jedoch für möglich hält, somit als nahe liegend ansieht und einen solchen Erfolg hinzunehmen gewillt ist.

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. Die Ermittlung des nach außen nicht erkennbaren Willensvorganges stellt einen Akt der Beweiswürdigung dar. Der Grundsatz der freien Beweiswürdigung (§ 98 Abs. 3 FinStrG) schließt nicht aus, Geschehnisabläufen, die nach der Lebenserfahrung typisch sind, Gewicht beizumessen.

Zur subjektiven Tatseite war das Vorliegen eines begründeten Verdachtes zu prüfen, der Bf. habe durch die Nichtoffenlegung der ihm zugeflossenen Provisionszahlungen eine Abgabenverkürzung zumindest ernstlich für möglich gehalten.

Der Bf. war viele Jahre (laut Firmenbuch seit Februar 1986) als Gesellschafter-Geschäftsführer unternehmerisch tätig und verfügte damit über umfangreiche einschlägige Erfahrungen. Dass im Zusammenhang mit einer unternehmerischen Tätigkeit erhaltene Zuwendungen gegenüber der Abgabenbehörde zu deklarieren sind, ist steuerliches Basiswissen und setzt kein steuerliches Spezialwissen voraus. Dies war zweifelsfrei auch dem Bf. bekannt.

Der Umstand, dass sämtliche Provisionszahlungen nicht offen gelegt worden sind, berechtigt nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates zur Annahme, der Bf., der für die Richtigkeit der Angaben in den Steuererklärungen verantwortlich war, habe dadurch eine Abgabenverkürzung nicht nur ernstlich für möglich gehalten, sondern die Provisionszahlungen bewusst zum Zwecke einer Steuerersparnis verschwiegen.

Einem bloßen Versehen, wie vom Bf. angegeben, steht nicht nur die ausnahmslose Nichterfassung aller der Abgabenbehörde durch eine Kontrollmitteilung bekannt gewordenen Provisionszahlungen entgegen, sondern auch die Nichterfassung einer weiteren Provisionsgutschrift vom 18. November 2004 in Höhe von 15.000,00 €, geleistet von der Fa. CD KG in O (vgl. das Veranlagungsjahr 2004 im Einkommensteuerakt des Bf zu St.Nr. 111/1111).

Es bestehen damit hinreichende Verdachtsmomente, der Bf. habe (zumindest bedingt) vorsätzlich gehandelt und damit auch die subjektive Tatseite des § 33 Abs. 1 FinStrG verwirklicht.

Es wird am Bf. liegen, diesen Tatverdacht im anschließenden Untersuchungsverfahren gegebenenfalls zu entkräften.

Aufgabe der Rechtsmittelbehörde in diesem Verfahrensstadium ist es, zu klären, ob ein hinreichend begründeter Verdacht vorliegt, nicht jedoch, bereits ein umfangreiches Ermittlungsverfahren durchzuführen und das Vorliegen eines Finanzvergehens konkret nachzuweisen, weil diese Aufgabe dem Untersuchungsverfahren zukommt. Mit der Einleitung des Finanzstrafverfahrens soll vielmehr zum Ausdruck gebracht werden, dass die Abgabenbehörde als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Verdächtigen wegen einer bestimmten Handlung einschreitet. Erst im Straferkenntnis ist dagegen zu begründen, dass der Beschuldigte die Tat begangen hat.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 7. Oktober 2011