



## **Beschwerdeentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates Linz 3, Hofrat Dr. Peter Binder, in der Finanzstrafsache gegen HP, Pensionist, geb. 19XX, whft. in B, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 3. April 2008 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck, vertreten durch Friedrich Turba, als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 31. März 2008, StrNr. 053/2008/00134-001,

zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben und der Spruch des angefochtenen Einleitungsbescheides wie folgt abgeändert:

Gegen HP wird gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG das Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der Verdacht besteht, er habe als Abgabepflichtiger im Bereich des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht, nämlich zur Abgabe einer Einkommensteuererklärung 2003, eine Verkürzung an Einkommensteuer 2003 iHv. 2.487,87 € dadurch bewirkt, dass er die aus seiner Tätigkeit als Baukoordinator neben seinen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit (Pension) im genannten Kalenderjahr erzielten gewerblichen Einkünfte von 6.946,51 € dem Finanzamt gegenüber nicht erklärt hat, und dadurch das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG begangen.

II. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

## Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 31. März 2008 hat das Finanzamt Gmunden Vöcklabruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer (Bf.) zur StrNr. 053/2008/00134-001 ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dieser habe im Amtsbereich des genannten Finanzamtes als Abgabepflichtiger vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht, nämlich zur Abgabe von wahrheitsgemäßen Einkommensteuererklärungen, in den Jahren 2003 und 2004 eine Verkürzung von Einkommensteuer iHv. 7.383,48 € dadurch bewirkt, dass er die Geldbeträge, die er für seine Tätigkeit als Baukoordinator vereinnahmt habe (2003: 14.080,00 €; 2004: 3.850,00 €), dem Finanzamt gegenüber nicht erklärt und dadurch ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen habe.

Begründend wurde im Wesentlichen darauf hingewiesen, dass der Bf. gegenüber einem Erhebungsorgan des bezeichneten Finanzamtes am 19. März 2008 im Zuge einer (abgabenbehördlichen) Nachschau (EviNr. 12) zugestanden habe, in den Jahren 2003 und 2004 – für eine Tätigkeit als Baukoordinator beim Umbau eines Fitnessstudios – neben seinen laufenden Pensionseinkünften Gelder [laut Kontrollmitteilung zur StNr. 53-34 vereinnahmte Barerlöse iHv. 16.000,00 € im Jahr 2003 bzw. 4.375,00 € im Jahr 2004, wobei sich unter Hinzurechnung eines Sicherheitszuschlages von 4.000,00 € für 2003 und 1.625,00 € für 2004 und Berücksichtigung von jeweils 12 % Betriebsausgabenpauschale gemäß § 17 Abs. 1 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988, zusätzliche Einkünfte aus Gewerbebetrieb iHv. 17.600,00 € für 2003 und 5.280,00 € für 2003 ergäben hätten] bezogen zu haben, die er bisher gegenüber dem Finanzamt nicht offengelegt habe. Auf einen entsprechenden Vorsatz des Beschuldigten könne aufgrund einer von ihm bis 1991 ausgeübten selbständigen Tätigkeit (Trockenbaufirma; Konkurs) und einer daraus abzuleitenden grundlegenden Kenntnis der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht geschlossen werden.

Aus einem im Strafakt erliegenden, dem Bf. nicht übermittelten, Berechnungsblatt (Bl. 8) ist ersichtlich, dass nachfolgende Beträge dem vorgenannten Bescheidspruch zu Grunde gelegt wurden: 2003: Einkünfte aus Gewerbebetrieb iHv. 14.080,00 € (16.000,00 € abzüglich 12 % Betriebsausgabenpauschale) bzw. Gesamteinkommen (nach Abzug der Sonderausgaben) 32.282,06 €; Einkommensteuer 3.017,45 €, abzüglich entrichtete Einkommensteuer von 317,83 €; ergibt Nachforderung/Verkürzung für 2003 von 6.095,32 €; 2004: Einkünfte aus Gewerbebetrieb iHv. 3.850,00 € (4.375,00 € abzüglich 12 % Betriebsausgaben) bzw. Gesamteinkommen 19.162,52 €; Einkommensteuer 1.911,48 €, abzüglich entrichteter Einkommensteuer von 184,02 €; ergibt Nachforderung/Verkürzung für 2004 von 1.288,16 €.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 3. April 2008, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Der angefochtene Bescheid gehe insofern von falschen Voraussetzungen aus, als die für die zugestandene, genannte Tätigkeit als Baukoordinator vereinnahmten Beträge jeweils unter dem "steuerpflichtigen Höchstbetrag für Aushilfsarbeiten" gelegen seien. Da der Bf. keinerlei Aufzeichnungen und Arbeitsunterlagen über die gegenständlichen Vorgänge mehr habe, werde um Einsichtnahme in die bzw. um Übersendung der betreffenden Originalunterlagen ersucht.

Sinngemäß begehrte der Bf. damit, indem er die ihm im Bescheid vom 31. März 2008 vorgeworfenen Tat(en) bestritt, die Aufhebung des angefochtenen Bescheides.

***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

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 lediglich dann abzusehen, wenn entweder die Tat mangels ausreichender Anhaltspunkte voraussichtlich nicht erwiesen werden kann (lit. a), die Tat kein Finanzvergehen bildet (lit. b), 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 (lit. c), Umstände vorliegen, welche die Verfolgung des Täters hindern (lit. d), oder die Tat(en) 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 (lit. e).

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 nach der für den Anlassfall geltenden Rechtslage (vgl. dazu insbesondere § 265 Abs. 1 lit. p FinStrG idF des BGBI. I 104/2010) bei vorsätzlichen Finanzvergehen, ausgenommen Finanzordnungs-widrigkeiten (so zB § 51 FinStrG), diese Verständigung in der Form eines mit Beschwerde iSd § 152 FinStrG bekämpfbaren Bescheides (vgl. auch § 56 Abs. 2 FinStrG) zu ergehen hatte.

Ob im konkreten Einzelfall die Verdachtsgründe für die (bescheidmäßige) Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ausreichen, hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz dabei an Hand der sich aus den bisherigen Ermittlungsergebnissen ergebenden Anhaltspunkte zu beurteilen. Dabei genügt es, 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 Plausibilitätsgrades nicht wahrscheinlicher erscheint, dass einer der vorangeführten Gründe für eine Abstandnahme von der Einleitung eines Strafverfahrens vorliegt.

Verdacht ist dabei die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach allgemeiner Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann. Bloße Gerüchte oder Vermutungen allein reichen dabei 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 schon die Ergebnisse des durch die (bescheidmäßige) Einleitung ja erst in Gang gesetzten förmlichen Untersuchungsverfahrens oder die im weiteren Verfahrensverlauf vorzunehmende Beweiswürdigung schon vorwegzunehmen, weil die für die Subsumtion unter den betreffenden finanzstrafrechtlichen Tatbestand letztlich entscheidenden Fragen erst in dem anschließenden, ua. vom strafrechtlichen Grundsatz des "im Zweifel für den Angeklagten" getragenen, nach den Bestimmungen der §§ 115 ff FinStrG durchzuführenden Untersuchungsverfahrens einer (endgültigen) Klärung zuzuführen sind.

Den notwendigen Gegenstand des Einleitungsbescheides bildet daher nicht (schon) die Tat (in allen ihren Einzelheiten) selbst, sondern vielmehr lediglich die Feststellung solcher Lebenssachverhalte, die den Verdacht begründen, die genannte Person könnte durch ihr Verhalten entsprechende Finanzvergehen begangen haben. Wenngleich (in der einen Verdacht aussprechenden Entscheidung in der zugehörigen Begründung) sowohl auf die objektive, als auch auf die subjektive Verdachtsseite entsprechend einzugehen ist, hat der Bescheid gemäß § 83 Abs. 2 FinStrG das dem Beschuldigten zur Last gelegte und – aus vorläufiger Ermittlungssicht – als Finanzvergehen zu qualifizierende Verhalten lediglich in groben Umrissen, dem Verdächtigen jedenfalls eine allenfalls den Verdacht entkräftende Rechtfertigungsmöglichkeit bietend, zu beschreiben.

Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich ua. der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt, wobei der (nach den einzelnen Abgabengesetzen) verpflichtenden wahrheitsgemäßen Offenlegung der für den Bestand und Umfang der Abgabepflicht bedeutsamen Umstände [vgl. dazu § 119 Bundesabgabenordnung (BAO)] insbesondere die vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der entsprechenden abgabenrechtlichen Bestimmungen, beispielsweise §§ 41 Abs. 1 Z 1, 42 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 (Erklärungspflicht bei lohnsteuerpflichtigen und anderen Einkünften, sofern das zu veranlagende Einkommen den dort genannten Betrag, d. w. für 2003 8.720,00 € bzw. für

2004 10.000,00 €, übersteigt) nach Maßgabe der §§ 133 f BAO einzureichenden Abgabenerklärungen dienen.

Eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 ist ua. dann bewirkt, wenn bescheidmäßig festzusetzende Abgaben zu niedrig festgesetzt wurden (vgl. dazu die Legaldefinition gemäß § 33 Abs. 3 lit. a 1. Halbsatz FinStrG).

Vorsätzlich iSd § 33 Abs. 1 FinStrG handelt nicht nur der willentlich oder absichtlich [vgl. dazu § 5 Abs. 2 Strafgesetzbuch (StGB)] in Bezug auf die Verwirklichung des einerseits in der Verletzung der genannten Pflichten und andererseits dem Eintritt der Abgabenverkürzung gelegenen Tatbildes Handelnde (vgl. auch § 2 StGB), sondern (bereits) derjenige, der sowohl eine (abgabenrechtliche) Pflichtverletzung als auch den Taterfolg (dem Grunde nach) zumindest ernsthaft für möglich hält, sich damit jedoch (billigend) abfindet und – dennoch – tatbildmäßig agiert (vgl. § 8 Abs. 1 FinStrG; bedingter Vorsatz). Einer positiven inneren Einstellung zur Verwirklichung des deliktischen Sachverhaltes bedarf es dazu nicht, da selbst bewusste Gleichgültigkeit einen bedingten Vorsatz herstellen kann bzw. einen solchen nicht ausschließt.

Anhaltspunkte für ein vorsätzliches Handeln eines objektiv tatbildlich Agierenden bietet dabei regelmäßig das äußere Erscheinungsbild der Tat und das nach außen hin erkennbare Gesamtverhalten des Täters.

Gemäß § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich ua. einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer, ohne hiervon den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu erfüllen, vorsätzlich eine abgabenrechtliche Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht verletzt.

Für die über die vorliegende Beschwerde gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG zu treffende Sachentscheidung ergibt sich anhand der (zum Entscheidungszeitpunkt) vorliegenden Aktenlage zur verfahrensgegenständlichen StrNr. bzw. zur StNr. 53-34 nachfolgender (entscheidungserheblicher) Sachverhalt:

Im Zuge einer zur StNr. 56 (Betreiber eines Fitnessstudios) vom genannten Finanzamt durchgeführten Außenprüfung war im März 2008 festgestellt worden, dass der seit 1993 in Pension befindliche Bf. (davor Tätigkeit als Geschäftsführer und Gesellschafter einer, im Baugewerbe tätigen, 1991 in Konkurs gegangenen, GesmbH & Co KG bzw. danach bis 2000 Beratungstätigkeit im Ausland), der seinen eigenen Angaben zufolge ab 2001 hin und wieder Tätigkeiten wie "Bauaufsicht und Organisation von kleineren Baustellen (Gipskartonarbeiten)" übernommen hat, und der hinsichtlich der Jahre 2003 und 2004, so wie bereits in den Vorjahren, jeweils Anträge auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung (Formular L 1) gestellt hatte (vgl. dazu die Bescheide vom 22. September 2004 bzw. vom 5. August 2005),

vom oa. Inhaber des Fitnessstudios für diverse Rigipsarbeiten bisher nicht gegenüber dem Finanzamt erklärte Zahlungen iHv. 16.000,00 € (Juni 2003; Akontierung) und 4.375,00 € (2004; Restzahlung laut Vergleich) erhalten habe. Bei der anschließenden, beim nunmehrigen Bf. durchgeführten (abgabenbehördlichen) Nachschau vom 19. März 2008, EviNr. 12, erklärte dieser, dass er 2003 für den Inhaber des Fitnessstudios einen Umbau organisiert und dabei auch die Bauaufsicht durchgeführt habe. Im Zuge seiner Tätigkeit habe er auch die Bezahlung der vom Bauherrn organisierten "Pfuscher" übernommen und sei allein dafür die genannte Akontierungs-Zahlung iHv. 16.000,00 € aufgegangen. Sein eigenes Honorar (für die Organisationstätigkeit) habe er schließlich gegenüber seinem Auftraggeber einklagen müssen und resultierte die Zahlung von 4.375,00 € aus einem im Jahr 2004 diesbezüglich abgeschlossenen Vergleich. Belege bzw. Unterlagen über die von ihm an die Arbeiter geleisteten Zahlungen habe er nicht und sei er mit einer Schätzung der steuerlichen Bemessungsgrundlagen einverstanden.

Am 20. März 2008 ergingen in den jeweils gemäß § 303 Abs. 4 BAO wiederaufgenommenen Verfahren betreffend die Einkommensteuern für 2003 und 2004 neue Sachbescheide, in denen, ausgehend von, jeweils im Schätzungswege gemäß § 184 BAO ermittelten gewerblichen Einkünften von 17.600,00 € bzw. einem Gesamteinkommen von 35.802,06 € für 2003 [Erlöse von 16.000,00 € laut Kontrollmitteilung (Barzahlung vom 23. Juni 2003), zuzüglich 4.000,00 € (Sicherheitszuschlag); abzüglich Betriebsausgabenpauschale gemäß § 17 Abs. 1 EStG 1988 iHv. 2.400,00 € und 5.280,00 € bzw. 20.592,52 € für 2004 [Erlöse iHv. 4.375,00 € laut Kontrollmitteilung (Restzahlung laut Vergleich vom 28. April 2004), zuzüglich 1.625,00 € (Sicherheitszuschlag); abzüglich Betriebsausgabenpauschale gemäß § 17 Abs. 1 EStG 1988 von 720,00 €] die Einkommensteuern mit 7.856,37 € (2003; Nachforderung gegenüber Erstbescheid: 7.538,54 €) und 2.032,02 € (2004; Nachforderung gegenüber Erstbescheid: 1.848,00 €) neu festgesetzt wurden.

Gegen diese Bescheide er hob der Bf. am 11. April 2008 das Rechtsmittel der Berufung und beantragte darin die Aufhebung der angefochtenen, jeweils von falschen Bemessungsgrundlagen ausgehenden Bescheide. In der Berufung bzw. in Ergänzungen dazu vom 1. und 21. Juli 2008 brachte der Berufungswerber (Bw.) im Wesentlichen vor, dass die vom Bauherrn im Jahr 2004 im Zusammenhang mit dem Fitnessstudio-Umbau erhaltene 16.000,00 € (Akontierung) das (weitergegebene) Entgelt für die stark wechselnden, beim Umbau eingesetzten Arbeiter gewesen sei, bzw., dass – in teilweiser Abweichung zu dem Vorgesagten – er im Klageweg gegenüber dem Bauherrn Fremdaufwendungen iHv. 9.780,00 € (652 Stunden à 15,00 €) und Eigenaufwendungen (Materialbeistellung; Kosten für Gerüste und Leitern; Fahrtkosten) iHv. insgesamt 4.279,04 €, sowie eigene Arbeitsleistungen im Ausmaß von 11.240,00 € (281 Stunden à 40,00 €), insgesamt somit 9.224,61 €, geltend

gemacht habe, sodass sich insgesamt die aus dem genannten Projekt resultierenden Einkünfte im Jahr 2003 lediglich auf 1.940,96 € (erhaltene Barzahlung von 16.000,00 €, abzüglich Fremdstunden, Materialrechnungen, Eigenmaterial, Kosten für Gerüste und Leitern und Fahrtkosten iHv. insgesamt 14.059,04 €) beliefen. Von dem eingeklagten Honorar habe der Bw. schließlich im Jahr 2004 im Zuge eines zwischen den Prozessparteien abgeschlossenen Vergleiches einen Betrag von 4.375,00 € erhalten, wobei der genannte Betrag zur Gänze für die Bestreitung der seinerseits aufgelaufenen Kosten und Gebühren des Gerichtsverfahrens verwendet worden sei und schon daher nicht als (gewerbliches) Einkommen für 2004 angesetzt werden könne. Insgesamt habe er daher im Jahr 2004 überhaupt keine gewerblichen Einkünfte mehr erzielt.

Nach Erlassung von, die Einkünfte des Bw. gemäß § 23 EStG 1988 mit 12.000,00 € (2003; zugeflossene 11.721,06 €, zuzüglich 10 % Sicherheitszuschlag iHv. 278,94 €) bzw. 6.000,00 € (2004: zugeflossene 5.464,51 €, zuzüglich 10 % Sicherheitszuschlag iHv. 535,49 €) neu festsetzenden Berufungsverfahrensentscheidungen der Abgabenbehörde erster Instanz vom 13. Oktober 2008, wobei zur Begründung der (jeweils in Abweichung zur Erstentscheidung verhängten) Sicherheitszuschläge ausgeführt wurde, dass die vom Bw. bisher vorgelegten Unterlagen sowie die behördlich beigeschafften Akten über das vom Bw. durch seine Klage in Gang gesetzte Gerichtsverfahren eine weitere, über die genannten Umbauarbeiten hinausgehende gewerbliche Tätigkeit des Abgabepflichtigen im fraglichen Zeitraum vermuten ließen, beantragte der Bw. die Entscheidung über die zuvor genannten Berufungen durch die zuständige Abgabenbehörde zweiter Instanz (§ 276 Abs. 2 BAO).

Im Zuge des Berufungsverfahrens vor dem Unabhängigen Finanzsenat (do. GZ. RV/0031-L/09) legten über entsprechendes Auskunftsersuchen der Rechtsmittelbehörde zwei – weitere – Auftragnehmer des Bw. von diesem erstellte Ausgangsrechnungen bzw. entsprechende Überweisungsbelege, lautend auf Zahlungen (an den Bw.) iHv. 5.688,12 € (2003; Rechnungsempfänger "Textil" und "Vertrieb") vor. Anhand vom Bw. über entsprechende Anfrage übermittelter Kontobelege wurde weiters festgestellt, dass dieser 2003 weitere Honorare für sogenannte "Hilfstätigkeiten" (Ausbau eines Vereinslokales; Hilfe nach einem Hochwasserschaden) erhalten habe und wurden darüber hinaus auch noch weitere ungeklärte Bareinzahlungen zu Gunsten des Bw. konstatiert. Nach Aufforderung zu einer diesbezüglichen Stellungnahme bzw. um entsprechende Aufklärung erklärte der Bw. (unter Vorlage umfangreicher Unterlagen), dass es sich bei dem Ausbau des Vereinslokales und bei der Behebung des Hochwasserschadens um reine Freundschaftsdienste und bei den diesbezüglichen Honoraren daher nicht um gewerbliche Einnahmen gehandelt habe und legte – auftragsgemäß – die Finanzierung seiner Lebenshaltungskosten offen. In einer daraufhin von der Berufungsbehörde eingeholten Stellungnahme dazu, wies das bezeichnete Finanzamt

darauf hin, dass nunmehr auch noch zusätzliche Rechnungen über eine gewerbliche Tätigkeit im Jahr 2003 und für 2004 bzw. nicht geklärte Einzahlungen auf ein Sparkonto des Bw. vorlägen, sodass wohl im Zuge der Berufungsentscheidung anstelle des bisherigen Sicherheitszuschlages für 2004 der so nicht aufgeklärte Differenzbetrag dem Betriebsergebnis hinzuzurechnen sein werde. Über (neuerlichen) Vorhalt der Berufungsbehörde vom 11. Oktober 2010, wonach beabsichtigt sei, im Zuge der Sachentscheidung für 2003 von einem Gewinn aus Gewerbebetrieb iHv. 20.000,00 € [Ergebnis Umbau Fitnessstudio 11.720,00 € (Barzahlung von 16.000,00 €, abzüglich Betriebsausgaben von 4.279,04 € für Material, Gerüste und Leitern und Fahrkosten, jedoch ohne Berücksichtigung der Fremdaufwendungen von 9.780,00 € gemäß § 162 Abs. 2 BAO); Ergebnis Arbeiten für Textil und Vertrieb 5.005,55 € (Überweisungsbeträge Textil und Vertrieb 4.924,12 €; Überweisungen für Ausbau Vereinslokal und Hilfe nach Hochwasserschaden 764,00 €; abzüglich Betriebsausgabenpauschale von 682,57 €); zuzüglich einem Sicherheitszuschlag von 3.273,49 €] und für 2004 von einem (geschätzten) Gewinn von 10.000,00 €, resultierend aus einer nach den Erfahrungen des Bw. aus dem Rechtsstreit im Zusammenhang mit dem Umbau des Fitnessstudios anzunehmenden Reduktion der Gesamttätigkeit und Verlagerung der Tätigkeit auf Privatkunden, auszugehen, äußerte sich der Bw. dahingehend, dass er die Namen der von ihm im Zusammenhang mit dem Umbau des Fitnessstudios entlohten Helfer nicht angeben könne, da er diese nicht kenne; dass er, obwohl er beim genannten Umbau lediglich die technische Planung übernommen habe, gleichsam nur als "Treuhänder" für die Arbeiter fungiert und das vom Bauherrn erhaltene Geld lediglich verteilt habe und, dass er im Zuge der Umbauarbeiten des Fitnessstudios auch für die im gleichen Gebäude befindlichen Firmen (Textil und Vertrieb) über entsprechende an ihn herangetragene Ersuchen entsprechende Arbeiten organisiert habe. Beim Finanzamt habe er sich in Unkenntnis der Gesetzeslage (Zuverdienstgrenze) nur hinsichtlich einer eventuellen Umsatzsteuerpflicht erkundigt und sei seine genannte Tätigkeit beim Ausbau des Vereinslokales im Übrigen eine reine Nachbarschaftshilfe gewesen. Weitere Arbeiten habe er weder 2003, noch 2004 ausgeführt bzw. sei er dazu aufgrund seines angeschlagenen Gesundheitszustandes gar nicht in der Lage gewesen und stütze sich die gegenteilige Ansicht der Berufungsbehörde auf bloße, unbewiesene Vermutungen.

Mit der ua. die gegen die Festsetzung der Einkommensteuern für 2003 und 2004 erhobenen Berufungen als unbegründet abweisenden Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 8. November 2010 wurden die angefochtenen Abgabenfestsetzungen dahingehend abgeändert, dass die Einkünfte für 2003 mit 38.768,54 € (Einkünfte aus Gewerbebetrieb 20.000,00 €) und für 2004 mit 25.372,52 € (Einkünfte gemäß § 23 EStG 1988

10.000,00 €) und die Einkommensteuern mit 8.885,58 € (2003) und 4.052,83 € (2004) festgesetzt wurden.

Dabei ging die Abgabenberufungsbehörde – entsprechend ihrem Vorhalt an den Bw. vom 11. Oktober 2010 – davon aus, dass sich die gewerblichen Einkünfte des Abgabepflichtigen im Jahr 2003 einerseits aus der Differenz der Zahlung vom 23. Juni 2003 und anerkannten Betriebsausgaben laut Aufstellung von 4.279,04 €, somit 11.720,96 € (Umbau Fitnessstudio) und anderseits aus der Differenz der erzielten Erlöse aus Textil und Vertrieb, Ausbau Vereinslokal und Hilfe nach Hochwasserschaden und diesbezüglich anerkannten Betriebsausgaben gemäß § 17 Abs. 1 EStG 1988, somit 5.005,55 €, zuzüglich einem Sicherheitszuschlag von 3.273,49 € für weitere, anhand der Erhebungslage (ungeklärte Lebenshaltungskosten und Bareinzahlungen) anzunehmende, offenbar aber nicht näher klärbaren Schwarzgeschäfte, ermittelten. Auch für 2004 sei die im genannten Vorhalt vom 11. Oktober 2010 bereits angekündigte Vorgangsweise beizubehalten und ein "griffweise geschätzter Gesamtgewinn" von 10.000,00 € anzunehmen gewesen.

Geht man nun für die im gegenständlichen Beschwerdeverfahren unter Bedachtnahme auf die nunmehrige Sachlage (vgl. zB VwGH vom 30. Jänner 2001, 2000/14/0109) zu treffende meritorische Entscheidung davon aus, dass den grundsätzlich die Finanzstrafbehörde zwar nicht bindenden, aber sehr wohl iSd § 82 Abs. 1 FinStrG entsprechend – im Rahmen der freien Beweiswürdigung – zu berücksichtigenden Ergebnissen bzw. Feststellungen des Abgabenverfahrens zur StNr. 53-34 für das gegenständliche Strafverfahren der Rang einer qualifizierten Vorprüfung im Hinblick auf die tatsächlichen Verhältnisse zukommt, so begründen diese, indem in den genannten Verfahren das (zur Einkommensteuer) zu veranlagende Gesamteinkommen (lohnsteuerpflichtige Einkünfte und gewerbliche Einkünfte) des Bf. in den Veranlagungsjahren 2003 und 2004 mit 38.294,59 € (2003) bzw. 25.312,52 € (2004) festgestellt wurde, im Zusammenhang mit dem aktenkundigen und vom Bf. unbestrittenen Umstand, dass weder für 2003, noch für 2004 Einkommensteuererklärungen beim Finanzamt eingereicht wurden (vgl. §§ 133 f BAO), den Verdacht einer diesbezüglichen (objektiven) Verletzung der (abgabenrechtlichen) Offenlegungs- und Wahrheitspflicht iSd §§ 33 Abs. 1 bzw. 51 Abs. 1 lit. a FinStrG.

Berücksichtigt man weiters, dass infolge der unterschiedlichen Beweislastregeln im Abgaben- bzw. im Strafverfahren, wonach im Abgabenverfahren der Abgabepflichtige, dessen Aufzeichnungen mangelhaft sind, das Risiko unvermeidlicher Schätzungsungenauigkeit zu tragen hat, während hingegen im Finanzstrafverfahren die Beweislast für die Richtigkeit der Schätzung in dem Sinn, dass der geschätzte Betrag mit der Wirklichkeit solcherart übereinstimmt, dass die gegenteilige Verantwortung des Beschuldigten (auch hinsichtlich der

Höhe der Verkürzung) so unwahrscheinlich ist, dass sie nach menschlichem Ermessen ausgeschlossen werden kann (vgl. zB VwGH vom 7. Februar 1989, 88/14/0222), stets die Finanzstrafbehörde trifft (vgl. § 98 Abs. 3 FinStrG) und es daher im Strafverfahren bei einer berechtigten Zuschätzung im Abgabenverfahren (zusätzlich) jedenfalls konkreter Feststellungen bedarf, welche finanzstrafrechtlich zu verantwortenden Vorgänge bzw. Verhaltensweisen des Beschuldigten zu den einzelnen Abgabenverkürzungen geführt haben (vgl. zB VwGH vom 7. Juli 2004, 2003/13/0171), so ergibt sich, unter zusätzlicher Bedachtnahme darauf, dass die im Abgabenverfahren gemäß § 162 Abs. 2 BAO zu einer steuerlichen Nichtanerkennung von Betriebsausgaben führende Nichtbekanntgabe von Zahlungsempfängern – bei erwiesenen bzw. hinreichend glaubhaft gemachten Zahlungen – keine Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht iSd § 33 Abs. 1 FinStrG darstellt (vgl. OGH vom 13. Juni 1973, 9 Os 34/73) und somit derartige Ausgaben bei der Ermittlung des maßgeblichen Betriebsergebnisses bzw. der strafrechtlich relevanten Verkürzung zu berücksichtigen sind, aus den genannten Feststellungen im Abgabenverfahren zur StNr. 53-34 ein sich gegen den Bf. richtender (objektiver) Verdacht der Bewirkung einer Einkommensteuerverkürzung lediglich für 2003 im Ausmaß von 2.487,87 € [gewerbliche Einkünfte laut Berufungsentscheidung RV/0031-L/09: 20.000,00 €, abzüglich gemäß § 162 Abs. 2 BAO nicht anerkannte Betriebsausgaben von 9.780,00 € und verhängter Sicherheitszuschlag von 3.273,49 €, ergibt ein (vom Bf. nicht erklärt) Einkommen gemäß § 23 EStG 1988 von 6.946,51 € bzw. ein Gesamteinkommen von 25.148,57 €, darauf entfallende Einkommensteuer gemäß §§ 33 ff EStG 1988 2.805,70 € bzw. ein Nachforderungs- bzw. Verkürzungsbetrag von 2.487,87 €]. Für 2004 hingegen, ergibt sich mangels entsprechender konkreter weder der Aktenlage im Finanzstrafverfahren, noch den Feststellungen im Abgabenverfahren ("griffweise geschätzter Gesamtgewinn") entnehmbarer Anhaltspunkte für entsprechende einzelne Verkürzungshandlungen, allenfalls eine Vermutung auch noch weiterer Verkürzungen, nicht aber schon ein sich gegen den Bf. richtender Verdacht in Richtung des § 33 Abs. 1 FinStrG.

Sehr wohl aber lässt die derzeitige Erhebungssituation in Bezug auf den Veranlagungszeitraum 2004, in dem nach den Feststellungen des Abgabenverfahrens der Bf. ein den Betrag von 10.000,00 € (§ 42 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 idGf) übersteigendes Gesamteinkommen von 25.312,52 € bezogen hat, indem trotz entsprechender Verpflichtung gemäß keine Einkommensteuererklärung eingereicht wurde, für eine nicht in Form eines Bescheides ergehende Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ausreichende Rückschlüsse auf einen sich gegen den Bf. richtenden objektiven Verdacht in Richtung einer Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG zu.

Hinweise auf einen entsprechenden, zumindest bedingten, bei der Hinterziehung sowohl die (abgabenrechtliche) Pflichtverletzung, als auch die (Bewirkung einer) Abgabenverkürzung bzw. bei der (bloßen) Verletzung der Erklärungspflicht diesen umfassenden Verdacht nach §§ 33 Abs. 1 und 51 Abs. 1 lit. a FinStrG lassen sich hier – wie schon im angefochtenen Bescheid zutreffend angeführt – aus der Person des Bf. erkennen, der nicht nur im genannten Berufungsverfahren zur StNr. 53-34 den Eindruck eines sich mit den ihn betreffenden abgabenrechtlich relevanten Sachverhalten bzw. der Rechtslage zumindest grundsätzlich auseinandersetzen und die steuerlichen Zusammenhänge im Wesentlichen auch zutreffend erkennenden Abgabepflichtigen vermittelt, sondern als langjähriger, auch für abgabenrechtliche Belange verantwortlicher Geschäftsführer einer GesmbH über Grundsätze der steuerlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht und deren Bedeutung für gesetzeskonforme Abgabenfestsetzung wohl soweit Bescheid wusste, dass er bei seiner dargestellten Handlungsweise, nämlich dem Unterlassen der Abgabe einer sämtliche Einkünfte beinhaltenden Abgaben- bzw. Einkommensteuererklärung, die Verwirklichung der genannten Tathandlung bzw. auch einen entsprechenden, in einer Abgabenverkürzung gelegenen Erfolg zumindest ernsthaft in Erwägung ziehen musste und sich offenbar mit dieser Konsequenz auch billigend abfand. Dabei ist insbesondere im Hinblick auf die abgabenrechtliche Pflichtverletzung bzw. einen darauf gerichteten Vorsatz darauf zu verweisen, dass schon die vom Bf. für 2002 und die Vorjahre eingereichte Formular der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung (L 1), indem darin für den Fall, dass im Erklärungszeitraum auch anderer als lohnsteuerpflichtiger Einkünfte von mehr als 730,00 € bezogen wurden, unmissverständlich zum Ausdruck gebracht wurde, dass diesfalls eine Erklärungsabgabe unter Verwendung des, Angaben zu sämtlichen Einkunftsarten nach § 2 Abs. 3 EStG 1988 ermöglichen bzw. fordern, Formulars E 1 (= Einkommensteuererklärung) zu erfolgen hat, und so auf eine umfassende und vollständige Erklärungspflicht hingewiesen wurde. Da die derzeitige Sach- und Aktenlage keinen Zweifel daran aufkommen lässt, dass auch der Bf. diesen Inhalt bereits vor der Tatbegehung entsprechend zur Kenntnis genommen hat, stellt dies einen deutlichen Hinweis auf dessen vorsätzliches bzw. bewusstes Handeln in Bezug auf die genannten Rechtsverletzungen dar.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Die endgültige Beantwortung der Frage, ob der Bf. die ihm zur Last gelegten Finanzvergehen tatsächlich auch begangen hat (vgl. § 98 Abs. 3 FinStrG), bleibt dem von der Finanzstrafbehörde erster Rechtsstufe nach den Regelungen des FinStrG durchzuführenden Untersuchungsverfahrens vorbehalten.

Linz, am 11. Februar 2013