



Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates Innsbruck 1, Mag. Peter Maurer, in der Finanzstrafsache gegen M., wegen Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1, Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 3. April 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 4. März 2008, StrNr. X, über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG

zu Recht erkannt:

I. Aus Anlass der Beschwerde wird der angefochtene Bescheid insoweit abgeändert, als
1. festgestellt wird, dass der Beschuldigte das ihm in Pkt. a) des angefochtenen Bescheides vorgeworfene Finanzvergehen zu bewirken versucht hat (§ 33 Abs. 1 iVm § 13 FinStrG), und
2. im Spruch des angefochtenen Bescheides die Wortfolgen "in Höhe von € 65.290,77" und "in Höhe von € 3.884,79" jeweils durch die Wortfolge "in noch festzustellender Höhe" ersetzt werden.

II. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 4. März 2008 hat das Finanzamt Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschuldigten M zur StrNr. X ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser als

verantwortlicher Unternehmer im Bereich des Finanzamtes Innsbruck vorsätzlich

- a) unter Verletzung einer abgabenrechtlich gebotenen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Umsatzsteuer für 2004 in Höhe von € 65.290,77 bewirkt habe, indem er die Vorsteuer zu Unrecht geltend gemacht habe, sowie
- b) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) 1994 entsprechenden Voranmeldungen für 03, 06 ,07, 10,11 und 12/2006 sowie für 09/2007 Verkürzungen an Umsatzsteuer in Höhe von € 3.884,79 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe.

Er habe hiermit Finanzvergehen zu a) nach § 33 Abs. 1 FinStrG und zu b) nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen.

Begründend wurde dazu im Wesentlichen ausgeführt, vom Beschuldigten seien zu Beginn der UVA-Prüfung (AB-Nr. Y2) berichtigte Umsatzsteuervoranmeldungen betreffend 03-09/2006 abgegeben worden. Eine diesbezügliche Überprüfung habe eine Doppelerfassung von Vorsteuerabzügen ergeben. Die Abgabenbeträge seien nicht entrichtet worden. Teilweise seien Umsatzsteuervoranmeldungen nicht bzw. verspätet abgegeben und nicht den Abgabenvorschriften entsprechend entrichtet worden. Weiters sei in der UVA-Prüfung die Vorsteuer gekürzt worden, nachdem festgestellt worden sei, dass ein Teil hiervon nicht für betriebliche Zwecke geltend gemacht worden sei.

Im Zuge der Betriebsprüfung (AB-Nr. Y2) sei festgestellt worden, dass in der Jahreserklärung Vorsteuern für jenen Sachverhalt geltend gemacht worden sei, der bereits in der UVA-Prüfung festgestellt worden sei. Demnach habe der Beschuldigte in A ein Einfamilienhaus errichten lassen. Das Gebäude sei buchhalterisch dem Unternehmensbereich zugeordnet und von den Herstellungskosten die Vorsteuer lukriert worden. Laut Feststellungen der Prüfung würde der unternehmerische Anteil lediglich 10,94% betragen. Da keine ernsthafte unternehmerische Nutzung stattfinden würde, sei ein darüber hinaus gehender Vorsteuerabzug nicht zulässig.

Der Beschuldigte habe seine steuerlichen Verpflichtungen betreffend die Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen und der Leistung von Vorauszahlungen bekannt, trotzdem sei es diesbezüglich zu Unregelmäßigkeiten gekommen. Er habe Vorsteuern zu Unrecht bezogen, obwohl er die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug bekannt habe. Es würde der Verdacht bestehen, der Beschuldigte habe jene Vorgangsweise nur deshalb gewählt, um sich einen ungerechtfertigten Steuervorteil zu verschaffen.

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

Im angeführten Bescheid würde die Strafbehörde offensichtlich die falsche bzw. rechtlich unterschiedlich auszulegende (aber den rechtlichen Bestimmungen entsprechende) Argumentation der Betriebsprüfung übernehmen. Die von der Finanzstrafbehörde als Begründung für die Einleitung des gegenständlichen Finanzstrafverfahrens herangezogene Rechtssituation würde noch nicht existieren. Die Bescheide bzw. Feststellungen seien nicht rechtskräftig. Es seien keine Umsatzsteuern hinterzogen worden, sondern es würde sich um verspätet geltend gemachte Vorsteuern handeln. Nach Einreichung der entsprechenden Unterlagen habe der Beschuldigte selbst um eine Umsatzsteuerprüfung ersucht (das sei wohl nicht das typische Verhalten eines Steuerhinterziehers). Der strafgegenständliche Sachverhalt der zu Unrecht bezogenen Vorsteuer (die vom Beschuldigten verspätet geltend gemacht und nie bezogen worden seien) sei dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt worden. Bezuglich der Umsatzsteuervoranmeldungen für das Jahr 2006 handle es sich im Wesentlichen um die gleiche Vorsteuersituation (gemischt genutztes Gebäude) und auch in dieser Hinsicht würde strafrechtlich sicherlich keine Hinterziehung vorliegen.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

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

Dies bedeutet, dass das gegenständliche, zum 1. Jänner 2011 anhängige Rechtsmittelverfahren betreffend die Beschwerde gegen den Einleitungsbescheid des Finanzamtes Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 4. März 2008, StrNr. X, wegen § 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a FinStrG zu Ende geführt werden muss.

Gemäß [§ 82 Abs. 1 FinStrG](#) hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz die ihr zukommenden Mitteilungen und Verständigungen daraufhin zu prüfen, ob genügende Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind. Das Gleiche gilt, wenn sie z.B. aus eigener Wahrnehmung vom Verdacht eines Finanzvergehens Kenntnis erlangt. Ergibt diese Prüfung, dass die Durchführung des Strafverfahrens nicht in die Zuständigkeit des Gerichtes fällt, so hat die Finanzstrafbehörde das verwaltungsbehördliche Finanzstrafverfahren einzuleiten. Aus dem Vorgesagten ergibt sich, dass anlässlich der Einleitung des Finanzstrafverfahrens keine endgültigen Lösungen, sondern nur Entscheidungen im Verdachtsbereich zu treffen sind. Die endgültige Sachverhaltsklärung und abschließende rechtliche Beurteilung sind

vielmehr dem Untersuchungsverfahren und der abschließenden Entscheidung (Strafverfügung, Erkenntnis, Einstellungsbescheid) vorbehalten (siehe z.B. VwGH 26.1.1995, [94/16/0226](#)).

Hinsichtlich des Begriffes Verdacht hat der Verwaltungsgerichtshof ausgeführt, dass ein Verdacht nur aufgrund von Schlussfolgerungen aus Tatsachen entstehen kann. Ein Verdacht bestehe sohin, wenn hinreichende tatsächliche Anhaltspunkte die Annahme der Wahrscheinlichkeit des Vorliegens von bestimmten Umständen rechtfertigen (VwGH 25.5.1992, [92/15/0061](#)).

Gemäß [§ 119 Abs. 1 Bundesabgabenordnung](#) (BAO) haben Abgabepflichtige die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände 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. 1 FinStrG](#) macht sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

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

Eine Abgabenverkürzung nach § 33 Abs. 1 oder 2 FinStrG ist bewirkt, wenn Abgabengutschriften, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu Unrecht oder zu hoch festgesetzt wurden ([§ 33 Abs. 3 lit. c FinStrG](#)) bzw. wenn Abgabengutschriften, die nicht bescheidmäßig festzusetzen sind, zu Unrecht oder zu hoch geltend gemacht wurden ([§ 33 Abs. 3 lit. d FinStrG](#)).

Gemäß [§ 13 Abs. 1 FinStrG](#) gelten die Strafdrohungen für vorsätzliche Finanzvergehen nicht nur für die vollendete Tat, sondern auch für den Versuch und für jede Beteiligung an einem Versuch.

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

1) Zum Tatvorwurf nach Pkt. a) des angefochtenen Bescheides (§ 33 Abs. 1 FinStrG):

Wegen Nichtabgabe der Abgabenerklärung hat das Finanzamt Innsbruck die Bemessungsgrundlagen für die Umsatzsteuer für 2004 gemäß [§ 184 BAO](#) geschätzt und die Umsatzsteuer für 2004 mit Bescheid vom 8. August 2006 mit € 2.000,00 festgesetzt. Aufgrund der bisher

festgesetzten Umsatzsteuergutschrift von € 38.912,11 ergab sich eine Abgabennachforderung von € 40.912,11.

Am 27. Februar 2007 beantragte der Beschuldigte die Wiederaufnahme des Verfahrens (unter anderem) hinsichtlich der Umsatzsteuer für 2004. Mit der angeschlossenen Umsatzsteuererklärung für 2004 vom 28. Februar 2007 wurden steuerpflichtige Umsätze (20%) In Höhe von € 52.927,41 und abziehbare Vorsteuer in Höhe von € 90.548,11 erklärt.

Beim Beschuldigten fand zu AB-Nr. Y1 (Prüfungsbeginn 23. März 2007) eine Außenprüfung betreffend Umsatzsteuer für 02/2006 bis 01/2007 und in der Folge zu AB-Nr. Y2 eine Außenprüfung betreffend Umsatzsteuer, Einkommensteuer und Normverbrauchsabgabe für 2003 bis 2005 statt.

Dabei wurde – soweit für den gegenständlichen Einleitungsbescheid von Relevanz – festgestellt, dass der Beschuldigte ab dem Jahr 2003 in A ein Einfamilienhaus errichten ließ. Die Fertigstellung erfolgte im Jahr 2006. Ein Teil des Gebäudes wurde vom Beschuldigten ab Herbst 2006 unternehmerisch genutzt. Das gemischt genutzte Gebäude hat der Beschuldigte zur Gänze dem Unternehmensbereich zugeordnet und von den Herstellungskosten die Vorsteuerbeträge (unter anderem) in der Umsatzsteuererklärung für 2004 geltend gemacht.

Laut vorgelegten Mietverträgen wurden ab Mai 2007 mehrere Räumlichkeiten vermietet, und zwar eine Wohnung, dazugehörige Kellerräumlichkeiten und eine Garage im Gesamtausmaß von 118,42 m² an N und eine Büroeinheit im Gesamtausmaß von 36,74 m² an die T-GmbH.

Der vorliegende Mietvertrag mit N sah eine Nutzung der vorhandenen Bausubstanz für Wohnzwecke vor. Diese war [Stand Juni 2007] im Rohbau (es fehlten die Sanitärrinstallationen, der Bodenaufbau, der Verputz usw.). Laut Mietvertrag war ein monatlicher Mietzins von € 735,00 netto ab Mai 2007 vereinbart. Über den noch vorzunehmenden Ausbau wurde eine gesonderte Vereinbarung geschlossen. Der Mietvertrag enthielt keine Regelungen, wer den Ausbau vornimmt, bis wann der Ausbau vorgenommen wird und welche Maßnahmen getroffen werden, sollte der Ausbau nicht fertiggestellt werden.

Der Beschuldigte und die Mieterin N waren als Mitgesellschafter an einer Kapital- und einer Personengesellschaft (bei der G-GmbH als Gesellschafter und bei G-KEG als unbeschränkt haftende Gesellschafter) beteiligt. Die Mieterin und der Beschuldigte waren daher – nach den Prüfungsfeststellungen – als nahestehende Personen anzusehen.

Das Mietverhältnis zwischen dem Beschuldigten und N wäre unter Fremden unter diesen Bedingungen nicht abgeschlossen worden. Eine ernsthafte unternehmerische Nutzung der angeblich vermieteten Bausubstanz war aus der Sicht der Finanzverwaltung nicht gegeben und auch nicht absehbar.

In Höhe des unternehmerisch genutzten Teils (10,94% der Gesamtnutzfläche) des Grundstücks wurde der Vorsteuerabzug als zulässig anerkannt.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Betriebsprüfers und erließ nach Wiederaufnahme der Verfahren gemäß [§ 303 Abs. 4 BAO](#) (unter anderem) einen geänderten Umsatzsteuerbescheid für 2004 (Ausfertigungsdatum 21.6.2007).

(Unter anderem) gegen diesen Bescheid erhob der Beschuldigte mit Schreiben vom 20. Juli 2007 Berufung. Dabei wurde unter Anschluss der Ablichtung einer "Zusatzvereinbarung" vom 24. Juli 2007 die (zum damaligen Zeitpunkt) vorliegende Situation wie folgt dargestellt:

1. Hinsichtlich der steuerlich bereits anerkannten Einheit würden die Mieteinnahmen seit Juni 2007 fließen.
2. Hinsichtlich der steuerlich nicht berücksichtigten Lagereinheit würden die Mieteinnahmen seit Juli 2007 fließen.
3. Hinsichtlich der wegen der fehlenden Zusatzvereinbarung nicht als fremdüblich akzeptierten Einheit würden ebenfalls seit Juli 2007 die gemäß Zusatzvereinbarung reduzierten Einnahmen fließen.

Das Finanzamt Innsbruck hat diese Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 9. November 2007 als unbegründet abgewiesen. Dies wurde im Wesentlichen damit begründet, dass der Beschuldigte und N als nahestehende Personen anzusehen seien, hinsichtlich der Mietverträge zwischen dem Beschuldigten und N das Erfordernis der Publizität nicht erfüllt sei und die zwischen dem Beschuldigten und N getroffenen Vereinbarungen nicht fremdüblich seien.

Mit Schreiben vom 11. Dezember 2007 beantragte der Beschuldigte die Vorlage der Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat.

Mit Berufungsentscheidung vom 26. September 2012, GZ. RV/0115-I/08, hat der Unabhängige Finanzsenat die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Begründend führte der Unabhängige Finanzsenat dazu aus, dass Vereinbarungen zwischen nahestehenden Personen im Steuerrecht nur dann Anerkennung finden, wenn sie

- nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen,
- einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und
- auch zwischen Fremden unter denselben Bedingungen abgeschlossen worden wären.

Diese Regeln sind nicht nur zwischen nahen Angehörigen, sondern auch bei sonst einander Nahestehenden zu beachten.

1. Der Beschuldigte und N sind aus folgenden Gründen als nahestehende Personen anzusehen:

- a) Beide waren im maßgeblichen Zeitraum unbeschränkt haftende Gesellschafter der G-KG (FNx) sowie Gesellschafter und Geschäftsführer der P-GmbH (früher: G-GmbH, FNy).
- b) N wurde von der T-GmbH vertreten, bei der der Beschuldigte im Streitzeitraum als Wirtschaftsberater tätig war.
- c) Anlässlich der Betriebsprüfung wurde vom Prüfer für das Jahr 2003 eine Vermögensunterdeckung festgestellt, die vom Beschuldigten durch ein von N in Höhe von € 50.000,00 gewährtes Darlehen aufgeklärt wurde (Vorlage eines mit 16. Mai 2007 datierten Schulterscheines).

Aufgrund des Zeitpunktes der Ausfertigung des Schulterscheines und aufgrund des Inhaltes der Darlehensvereinbarung war auch nach Auffassung der Berufungsbehörde nicht anzunehmen, dass unter Fremden eine gleichlautende Vereinbarung abgeschlossen worden wäre.

2. Die Mietverträge zwischen dem Beschuldigten und N lagen zu Beginn der Betriebsprüfung am 23. März 2007 noch nicht vor. Sie wurden erst im Verlauf der Betriebsprüfung vorgelegt und sind mit 6. April 2007 datiert. Zumindest bis zum Zeitpunkt der Erlassung der Berufungsvorentscheidung durch das Finanzamt Innsbruck (9. November 2007) waren die Vereinbarungen auch nicht vergebührt. Auch nach Auffassung der Berufungsbehörde konnte daher nicht davon ausgegangen werden, dass die Vereinbarungen nach außen hin ausreichend zum Ausdruck gekommen sind.

3. Die Mieterin N ist eine Immobilientreuhänderin, die in B wohnt und arbeitet. Laut den vorliegenden Mietverträgen hat sie eine Wohnung mit Wellnessbereich sowie einen Kellerraum gemietet. Die Wohnung und der Wellnessbereich befanden sich zum Zeitpunkt der Prüfung im Rohbauzustand und waren daher (entgegen dem im Mietvertrag vereinbarten Verwendungszweck) noch nicht für Wohnzwecke verwendbar.

Laut Zusatzvereinbarung vom 24. Juni 2007 (erst nach dem Prüfungsverfahren abgeschlossen) war dieser Zustand vom Beschuldigten bis spätestens 31. Mai 2010 zu beheben. Im Fall der Nichtfertigstellung war die Mieterin laut Vertrag berechtigt, die ausstehenden Arbeiten selbst vornehmen zu lassen und die Kosten (€ 40.000,00) mit künftigen Mieten aufzurechnen. Eine derartige Abrede erscheint nach Auffassung der Berufungsbehörde unter Fremden absolut unüblich.

Weiters war für die Berufungsbehörde nicht nachvollziehbar, weshalb eine Immobilientreuhänderin aus B Lagerräume in A (einfache Fahrtstrecke ca. 80 km) um € 410,00 netto monatlich zuzüglich Betriebskosten (reduzierte Miete für die noch nicht fertiggestellte Wohnung) und einen Kellerraum um € 100,00 pro Monat zuzüglich Betriebskosten anmietet. Ökonomisch denkende Fremde würden eine derartige Mietvereinbarung niemals abschließen. Auch nach Ansicht der Berufungsbehörde mangelte es daher beim streitgegenständlichen Mietverhältnis mit N an der erforderlichen Publizität und erscheinen unter Berücksichtigung

der oben dargestellten Gesamtumstände die streitgegenständlichen Mietvereinbarungen keinesfalls fremdüblich, weshalb die für die betreffenden Gebäudeteile (Räume) geltend gemachten Vorsteuern und Werbungskosten nicht berücksichtigt werden konnten.

Aufgrund dieser Feststellungen bestehen jedenfalls hinreichende Verdachtsmomente, dass der Beschwerdeführer durch die ungerechtfertigte Geltendmachung von Vorsteuer eine Verkürzung an Umsatzsteuer für 2004 jedenfalls in dem von der Vorinstanz dargestellten Ausmaß zu bewirken versucht (vgl. § 33 Abs. 3 lit. c FinStrG) und damit die objektive Tatseite des § 33 Abs. 1 iVm § 13 FinStrG verwirklicht hat.

Da der Vorsteuerabzug im Ausmaß des unternehmerisch genutzten Teils (10,94%) als zulässig anerkannt wurde, hat der Prüfer die betreffend die Errichtung erklärten Vorsteuerbeträgen im 89,06% (in Summe € 72.322,69) gekürzt (vgl. Tz. 2 sowie Pkt. 2 des Berichtes vom 18. Juni 2007 zu AB-Nr. Y1). Von der Vorinstanz wurde davon ein Betrag von € 65.290,77 als strafbestimmender Wertbetrag in Ansatz gebracht.

Der Feststellung der Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages in einem Einleitungsbescheid kommt keine normative Wirkung zu, diese besteht nach § 83 Abs. 2 FinStrG lediglich hinsichtlich der Tatsache der zur Last gelegten vorsätzlichen Abgabenverkürzung und des Tatzeitraumes. Da die Ermittlung des strafbestimmenden Wertbetrages im vorliegenden Fall einer generellen Überprüfung zu unterziehen sein wird, war für Zwecke dieser Rechtsmittelentscheidung von einem Verdacht auf Abgabenverkürzungen in noch festzustellender Höhe auszugehen.

Zur subjektiven Tatseite ist auszuführen, dass der Beschwerdeführer seit 1989 unternehmerisch tätig ist, unter anderem als Unternehmensberater. Er ist bzw. war Einzelunternehmer sowie Kommanditist, Gesellschafter, Geschäftsführer, Prokurist und Aufsichtsratsmitglied verschiedener Gesellschaften.

Unter anderem war er Gesellschafter und Geschäftsführer der T-GmbH (laut Firmenbuch "Tx-GmbH", nunmehr R-GmbH). Verschiedene Eingaben an das Finanzamt Innsbruck, darunter eine Erklärung gemäß [§ 6 Abs. 3 UStG 1994](#) sowie Abgabenerklärungen dieser Gesellschaft, wurden vom Beschuldigten (mit dem Zusatz "i.A.") unterfertigt. Bei der hier gegenständlichen Umsatzsteuererklärung für 2004 war diese Gesellschaft als steuerliche Vertretung des Beschuldigten angeführt; diese Abgabenerklärung wurde vom Beschuldigten selbst unterschrieben.

Der Beschuldigte verfügt damit über umfangreiche unternehmerische Erfahrungen und damit einhergehend – insbesondere im Hinblick auf seinen Tätigkeitsbereich – über steuerrechtliche Kenntnisse. Es ist daher davon auszugehen, dass ihm auch die Voraussetzungen für die

Geltendmachung des Vorsteuerabzuges bekannt waren. Es bestehen daher hinreichende Verdachtsmomente, dass er es aufgrund der oben dargestellten (vgl. insbesondere die Ausführungen in der Berufungsentscheidung vom 26. September 2012), ihm bekannten Umstände zumindest ernstlich für möglich gehalten und er sich damit abgefunden hat, dass die Vorsteuer zu Unrecht festgesetzt und damit eine Abgabenverkürzung bewirkt werde.

Es bestehen damit hinreichende Verdachtsmomente, dass der Beschuldigte auch die subjektive Tatseite des § 33 Abs. 1 FinStrG verwirklicht hat.

2) Zum Tatvorwurf nach Pkt. b) des angefochtenen Bescheides (§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG):

Bei der Außenprüfung zu AB-Nr. Y2 wurde festgestellt, dass auch bei diversen Umsatzsteuervoranmeldungen für 2006 aufgrund des oben dargestellten Sachverhaltes Vorsteuer zu hoch geltend gemacht wurde:

Die Vorinstanz ermittelte den strafbestimmenden Wertbetrag für 03/2006 mit € 413,82, für 06/2006 mit € 1.210,03 und für 07/2006 mit € 462,43.

Durch die Außenprüfung wurden die auf dieser Grundlage basierenden Vorsteuerkorrekturen mit € 419,51 (03/2006), € 1.424,96 (06/2006) und € 1.061,60 (07/2006) festgestellt (vgl. Pkt. 2 der Prüfungsfeststellungen im Bericht vom 18. April 2007 zu AB-Nr. Y2).

Es besteht daher der Verdacht, dass der Beschwerdeführer durch ungerechtfertigte Geltendmachung von Vorsteuer Abgabenverkürzungen auch für die Zeiträume 03/2006, 06/2006 und 07/2006 in noch zu bestimmender Höhe (vgl. obige Ausführungen zur Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages) bewirkt und damit die objektive Tatseite des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG verwirklicht hat.

Zur subjektiven Tatseite ist auf obige Ausführungen zum Vorsatzverdacht zu verweisen, wobei zu der im Tatbestand des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG geforderten Wissentlichkeit hinsichtlich des Verkürzungserfolges anzumerken ist, dass der Verdacht auf diese Wissentlichkeit sich insbesondere aus den speziellen Fachkenntnissen des Beschuldigten ergibt.

Hingegen liegt dieser Vorsatzverdacht (im Speziellen im Hinblick auf die Wissentlichkeit) nicht vor, soweit dem Beschuldigten im angefochtenen Bescheid vorgeworfen wurde, dass er Vorsteuerbeträge doppelt geltend gemacht habe: Im Zuge der Außenprüfung ergab sich, dass in der Buchhaltung Errichtungskosten mit entsprechendem Vorsteuerabzug doppelt erfasst wurden. Diese wurden in dieser Form in die Umsatzsteuervoranmeldungen übernommen und im Zuge der Außenprüfung berichtigt (Pkt. 1 der Prüfungsfeststellungen im Bericht vom 18. April 2007 zu AB-Nr. Y2).

Es bestehen nach Ansicht der Beschwerdebehörde keine hinreichenden Anhaltspunkte dafür, dass der Beschwerdeführer hinsichtlich dieser doppelten Erfassung von Vorsteuern wissentlich gehandelt hat. Auch hat die Vorinstanz zu diesem Tatvorwurf keine konkreten Feststellungen zum Vorsatzverdacht getroffen.

Schließlich wurde dem Beschuldigten hinsichtlich der Zeiträume 10/2006, 11/2006, 12/2006 und 09/2007 vorgeworfen, Umsatzsteuervoranmeldungen nicht bzw. verspätet abgegeben zu haben.

Für die Zeiträume 10/2006 und 12/2006 wurden keine Umsatzsteuervoranmeldungen eingebracht. Die Umsatzsteuervorauszahlungen wurden im Zuge der Außenprüfung zu AB-Nr. 221020/07 ermittelt (10/2006: € 472,80; 12/2006: € 572,80) und dem Beschuldigten mit Bescheiden vom 19. April 2007 vorgeschrrieben.

Die Umsatzsteuervoranmeldung für 11/2006 (Zahllast € 449,85) wurde am 6. Februar 2007 und somit verspätet eingebbracht.

Die Umsatzsteuervoranmeldung für 09/2007 (Zahllast € 303,06) wurde am 23. November 2007 und somit ebenfalls verspätet eingebbracht.

Da die Verpflichtung zur rechtzeitigen Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. Entrichtung von Umsatzsteuervorauszahlungen dem Beschuldigten schon aufgrund seiner langjährigen unternehmerischen Erfahrungen und seiner fachlichen Qualifikation zweifelsfrei bekannt waren und er auch wusste, dass in diesen Zeiträumen tatsächlich Umsätze getätigkt wurden, bestehen in objektiver wie in subjektiver Hinsicht hinreichende Verdachtsmomente, dass er hinsichtlich der Zeiträume 10/2006, 11/2006, 12/2006 und 09/2007 Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen hat.

Die Strafbarkeit einer Abgabenhinterziehung im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ist ausgeschlossen, wenn der Strafbarkeit infolge der nachfolgenden Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG wegen des gleichen Umsatzsteuerbetrages für denselben Zeitraum kein Hindernis entgegensteht, weil in einem solchen Fall die Tathandlung im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG als eine – durch die Ahndung nach § 33 Abs. 1 FinStrG – nachbestrafte Vortat zu betrachten ist (z.B. VwGH 7.7.2004, [2003/13/0171](#)).

Der Verdacht einer Hinterziehung von Jahresumsatzsteuer ist für die unter Pkt. b) des angefochtenen Bescheides angesprochenen Tatvorwürfe schon deshalb nicht gegeben, weil der Beschuldigte die Zahllasten teilweise (wenn auch verspätet) bekannt gegeben bzw. die Außenprüfung zu AB-Nr. Y1, bei der die gegenständlichen Vorsteuern überprüft und Bemessungsgrundlagen ermittelt wurden, am 23. März 2007, somit noch Ablauf der Erklärungsfrist für die Jahresumsatzsteuer für 2006, begonnen hat. Die Vorinstanz ist daher hin-

sichtlich dieser Tatvorwürfe zutreffenderweise von einem Tatverdacht nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG (und nicht etwa nach § 33 Abs. 1 FinStrG) ausgegangen.

Abschließend wird festgehalten, dass im Rahmen dieser Rechtsmittelentscheidung nur zu untersuchen war, ob für die Einleitung des Strafverfahrens ausreichende Verdachtsmomente gegeben waren. Die endgültige Beantwortung der Frage, ob der Beschwerdeführer Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1, Abs. 2 lit. a FinStrG begangen hat, bleibt dem Ergebnis des Untersuchungsverfahrens nach den [§§ 115 ff FinStrG](#) vorbehalten.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 13. Dezember 2012