



## Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates Linz 2, Hofrat Dr. Peter Binder, in der Finanzstrafsache gegen MH, geb. 1219XX, whft. in A, vertreten durch die Rechtsanwälte Dr. Peter Posch und Dr. Ingrid Posch, 4600 Wels, Eisenhowerstraße 40, wegen des Finanzvergehens der gewerbsmäßigen Abgabenhinterziehung gemäß §§ 33 Abs. 1 und 2 lit. a und b iVm. 38 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 18. November 2003 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG des Finanzamtes Linz, vertreten durch Hofrat Dr. Georg Sperseder, als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 15. Mai 2001, StrNr. 046-2003/00000-001,

zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird stattgegeben und der bekämpfte Einleitungsbescheid aufgehoben.

### Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 15. Mai 2001, zugestellt am 21. Oktober 2003, hat das Finanzamt Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer (Bf.) zur StrNr. 046-2003/00000-001 ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass er vorsätzlich und gewerbsmäßig im Bereich des Finanzamtes Linz als Abgabepflichtiger bzw. Verantwortlicher der Firma WP GmbH 1. durch (die) Nichtabgabe bzw. (die) Abgabe von unrichtigen Steuererklärungen, somit unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, eine Verkürzung folgender

bescheidmäßig festzusetzender Abgaben, und zwar an Umsatz-, Körperschaft-, Kapitalertrag- und Einkommensteuer für 1998 bis 2002 in noch zu bestimmender Höhe dadurch bewirkt habe, dass er die Einkünfte nicht vollständig erklärt habe; 2. durch (die) Abgabe von unrichtigen Umsatzsteuervoranmeldungen und Nichtentrichtung der Umsatzsteuer, somit unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen, eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate Jänner bis Juli 2003 in noch zu bestimmender Höhe bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe und 3. durch (die) Zahlung von Schwarzlöhnen, somit unter Verletzung der Verpflichtung zur Führung von dem § 76 EStG 1988 entsprechenden Lohnkonten, eine Verkürzung von Lohnsteuer (L) für 1998 bis August 2003 in noch zu bestimmender Höhe sowie Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen (DB) samt Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen (DZ) für wo. in noch zu bestimmender Höhe dadurch bewirkt habe, dass er keine Lohnkonten geführt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe und hiermit Finanzvergehen gemäß §§ 33 Abs. 1, 2 lit. a und b iVm. 38 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen habe.

In der Begründung wurde im Wesentlichen auf die (von der Prüfungsabteilung Strafsachen beim Finanzamt Linz im Personenkreis um EH, geb. 0219XX, und MH durchgeführte) Erhebungen verwiesen, denenzufolge von nachstehendem Sachverhalt auszugehen gewesen sei:

Unter der Anschrift W, 4020 Linz, würden zumindest seit 1998 verschiedene Partnervermittlungen sowohl als Einzelfirmen als auch als GmbHs von GP, geb. 0919XX, seiner ehemaligen Ehefrau EP, nunmehrige H, PB, verheiratete P, geb. 0519XX, MH sowie EPo, geb. 0619XX, geführt. Ab 1998 habe EH gemeinsam mit ihrem ehemaligen Ehemann GP eine Telefonhotline zur Partnervermittlung an der oa. Anschrift betrieben. Bei dieser Firma E GmbH habe EH als Geschäftsführer(in) und alleinige Gesellschafterin fungiert und GP die Agenden des Prokuristen wahrgenommen. Bei der Telefonhotline seien ca. 20-25 Telefonistinnen auf Werkvertragsbasis beschäftigt gewesen, die angewiesen gewesen seien, die Daten der partnersuchenden Anrufer möglichst in die Länge zu ziehen. Nach Anlegen einer Kundenkartei samt zugehörigem Fragebogen in der EDV sei der Anrufer zu einem späteren Zeitpunkt zurückgerufen und ihm mitgeteilt worden, dass eine passende Partnerin gefunden worden sei und er unter einer gleichzeitig angegebenen Mehrwertnummer zurückrufen solle. Da es aber zu keinem Zeitpunkt zu vermittelnde Frauen gegeben habe, hätten sich die Telefonistinnen in diesen Rückrufen unter einem anderen Namen selbst als Partnersuchende ausgegeben. Daneben habe die genannte Firma eine eigene Homepage sowie einen Chatroom mit Webcam betrieben bzw. eine Zeitung herausgegeben. Ab April 2000 seien an der vorgenannten Anschrift zwei Partnervermittlungen betrieben worden. GP habe dazu eine eigene (Einzel-

)Firma gegründet und diese neben dem Betrieb einer Homepage sowie einer Druckerei geführt. Parallel dazu habe EH unter der Firmenbezeichnung E GmbH eine Partnervermittlung an der genannten Anschrift betrieben. GP und (seine damalige Ehefrau) EH hätten auch nach ihrer privaten Trennung im September 1999 weiterhin zusammengearbeitet. Im Februar 2000 habe PB, ab Herbst 1999 Lebensgefährtin von GP, die Funktion der geschäftsführenden Gesellschafterin bei der vorgenannten GmbH ausgeübt. EH habe ab diesem Zeitpunkt lediglich ihre Partnervermittlung in der W, 4020 Linz, als Einzelunternehmen geführt. Dabei sei ua. auch MH, jetziger Ehemann von EH, ihr Angestellter gewesen. Von November 2000 bis Dezember 2001 habe das zuletzt angeführte Unternehmen seinen Sitz in der K-Straße 6, 4020 Linz, danach wiederum in der W, 4020 Linz, gehabt. Im August 2001 habe EH in Passau, S (Deutschland), eine telefonische Partnervermittlung gegründet, welche (kurz vor Konkursanmeldung) gemeinsam mit allen Firmen an MH übergeben worden sei. Die zuletzt genannte Partnervermittlung in Passau, bei der ca. 25 Telefonistinnen auf Werkvertragsbasis beschäftigt seien, werde bis dato unter der Firmenbezeichnung C GmbH von MH geleitet. Am 23. August 2002 sei von MH als Alleingesellschafter und EPo als Geschäftsführer die Firma WP GmbH mit Sitz in der W, 4020 Linz, gegründet worden. Diese Firma erbringe Internetleistungen, vorwiegend Erstellung von Homepages, Routing, Werbung und Zeitungsannoncen. Es bestehe der Verdacht, dass der genannte Geschäftsführer lediglich vorgeschoben und MH der tatsächliche Machthaber der GmbH sei.

Weiters sei dem Finanzamt bekannt geworden, dass MH Mitte 2002 die Firma F S. L. auf Gran Canaria (Spanien) gegründet habe. Dazu habe MH seinen Wohnsitz nach Spanien verlegt, wo er an der Sitzadresse der Firma ein Haus und ein Büro angemietet habe. Angeblich befänden sich im Büro lediglich ein Telefonrouter, über den alle eingehenden Gespräche zu der in Passau etablierten Firma umgeleitet würden und würde auch die operative Telefontätigkeit dort ausgeübt. Die zuletzt genannte spanische Firma verfüge über ein Firmenkonto auf Gran Canaria, über das MH verfügungsberechtigt sei. Die auf diesem Konto verbuchten Einnahmen flössen auf österreichische Konten des MH. Laut vorliegenden Informationen würden alle in der W, 4020 Linz, einlangenden Telefonate zuerst zur spanischen Firma umgeleitet und von dort an die in Passau gelegene Firma umgeroutet. Ebenso würden die in Passau eingehenden Telefonate zuerst nach Spanien und dann zurück nach Passau umgeleitet. Da faktischer Machthaber sowohl der spanischen Briefkastenfirma, als auch der Firmen C GmbH und WP GmbH jeweils MH sei, werde davon ausgegangen, dass die spanische Firma nur gegründet worden sei, um sämtliche Umsätze in Passau bzw. Linz nach Spanien zu verlagern.

Weiters sei bekannt geworden, dass MH im Juli 2002 in der PGP, ein Grundstück erworben und darauf ein fremdfinanziertes Einfamilienhaus errichtet habe, in dem er gemeinsam mit EH und deren bzw. den gemeinsamen Kindern lebe. Damit habe MH aber einen, die

unbeschränkte Steuerpflicht nach sich ziehenden, steuerlichen Wohnsitz in Österreich begründet.

Weiters bestehe der Verdacht, dass die von EH, GP und MH seit 1998 angestellten Telefonistinnen größtenteils schwarz entlohnt worden seien. Die Telefonistinnen erhielten zwar monatliche Lohnzettel, auf denen sowohl die Sozialabgaben als auch die anfallende Lohnsteuer aufschienen, ohne dass jedoch diese Beträge an die entsprechenden Behörden abgeführt würden bzw. worden seien.

Des Weiteren bestehe der Verdacht, dass EH, GP und MH die seit 1998 durch die Partnervermittlung(en) erzielten Umsätze nicht in voller Höhe erklärt hätten.

Das vorsätzliche Handeln sei durch die Tat(en) selbst indiziert und ergebe sich schon aus dem Verwendungszweck der Einnahmen zur Bestreitung des Lebensunterhaltes die angeführte Qualifikation der Gewerbsmäßigkeit.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die durch die ausgewiesenen Vertreter eingebrachte, fristgerecht erhobene Beschwerde des Beschuldigten vom 18. November 2003, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Abgesehen davon, dass eine Akteneinsicht bis zum Zeitpunkt der Beschwerdeerhebung nicht gewährt worden sei und das maßgebliche Beweisstück, nämlich eine (bisher nicht näher bezeichnete) Anzeige von der Einsichtnahme wohl ausgeschlossen sei, sodass der Bf. somit genötigt sei, entgegen den Grundsätzen eines "fair trial" eine Beschwerde ohne jedwede Aktenkenntnis zu erheben, fänden die im angefochtenen Einleitungsbescheid erhobenen Vorwürfe nicht einmal theoretisch bzw. in den Behördenausführungen selbst eine entsprechende Begründung.

Der nunmehr bekämpfte Bescheid enthalte lediglich eine chronologische Darstellung firmenrechtlicher Vorgänge, ohne jedoch überhaupt auf konkrete verfahrensrelevante Sachverhalte Bezug zu nehmen. So seien insbesondere die dargestellten Vorgangsweisen der Telefonistinnen ebenso wie die weiteren Firmengeschichten allenfalls in anderem Zusammenhang von Interesse, steuerrechtlich jedoch ohne jeden Belang.

Auch eine finanzstrafrechtliche Bedeutsamkeit des Umstandes, dass der Bf. Mitte 2002 in Spanien eine Firma gegründet habe, sei nicht erkennbar. In diesem Zusammenhang werde ausdrücklich bestritten, dass sich an der genannten Firmenanschrift in Spanien lediglich ein Telefonrouter befinde, sondern sei dort vielmehr eine voll funktionsfähige Firma etabliert. Im Übrigen wäre selbst ein Zutreffen dieses behaupteten Umstandes als bloße unternehmerische Maßnahme finanzstrafrechtlich irrelevant bzw. bedeutungslos.

Nicht nachvollziehbar sei weiters der Vorwurf, dass die spanische Firma nur zum Zweck der Umsatzverlagerung von Passau bzw. Linz nach Spanien etabliert worden sei. Soweit dem Bf. bekannt sei, gebe es weltweit eine Reihe von multinationalen Firmen, die alle dieselbe Mutterfirma hätten, also alle einer oder mehreren juristischen oder natürlichen Personen gehörten, sodass die geäußerte Vermutung der Firmengründung zur bloßen Umsatzverlagerung ins Ausland nicht nachvollziehbar sei.

Zutreffend sei, dass MH in Österreich an der angeführten Anschrift ein Grundstück erworben habe, ohne jedoch ebendort einen ständigen Wohnsitz im Sinne der abgabenrechtlichen Vorschriften zu begründen. Aus der Tatsache eines bloßen Hausbesitzes im Inland an sich könne nicht auf einen ordentlichen Wohnsitz bzw. auf den Mittelpunkt der Lebensinteressen im Inland geschlossen werden.

Woher der angeführte Verdacht herrühre, dass der Bf. von 1998 bis dato Umsätze nicht in voller Höhe erklärt habe, lasse sich dem Bescheid nicht entnehmen.

Im Übrigen habe MH in der mit ihm am 21. Oktober 2003 aufgenommenen Niederschrift hinreichend klargestellt, dass er seinen Hauptwohnsitz an der Betriebsanschrift in Spanien habe und auch seine Besuche in Österreich schlüssig und nachvollziehbar dargestellt.

Es werde daher beantragt, dass das gegen den Bf. eingeleitete Finanzstrafverfahren einzustellen und den angefochtene Bescheid zur Gänze aufzuheben.

### ***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 abzusehen, wenn

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

Gemäß § 83 Abs. 2 FinStrG ist der Verdächtige unter Bekanntgabe der zur Last gelegten Tat sowie der in Betracht kommenden Strafbestimmung unverzüglich zu verständigen, wobei bei Finanzvergehen, die geeignet sind, das Bankgeheimnis zu durchbrechen, d.h. Vorsatztaten, ausgenommen Finanzordnungswidrigkeiten (vgl. § 38 Abs. 2 Z 1 BWG), abgesehen von der Konstellation des § 83 Abs. 3 FinStrG (Beschuldigteneinvernahme durch eine andere Dienststelle der Finanzverwaltung als durch die Finanzstrafbehörde erster Instanz), die Verständigung in Form eines (im Rechtsmittelzug gemäß § 152 FinStrG anfechtbaren) Bescheides zu ergehen hat.

Ob im konkreten Einzelfall die Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ausreichen, ist aus der Summe der sich an Hand der bisherigen Ermittlungsergebnisse ergebenden Anhaltspunkte zu beurteilen. Es genügt jedoch, wenn gegen den Beschuldigten ein entsprechender Tatverdacht besteht. Das heißt, es müssen hinreichend stichhaltige Gründe vorliegen, die die Annahme rechtfertigen, dass der Verdächtige als Täter eines konkreten Finanzvergehens in Frage kommt, und es im Sinne eines höheren Wahrscheinlichkeitsgrades nicht sicher ist, dass einer der im Abs. 3 lit. a bis e taxativ angeführten Gründe für die Abstandnahme von der Einleitung des Strafverfahrens vorliegt (vgl. zB. VwGH vom 31. März 2004, 2003/13/0152).

Verdacht ist dabei die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der allgemeinen Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann. Bloße Vermutungen allein reichen für die Einleitung des Finanzstrafverfahrens nicht aus. Nicht jedoch ist es in diesem Verfahrensstadium schon Aufgabe der Finanzstrafbehörde(n), das Vorliegen eines Finanzvergehens konkret, d.h. in einer jeden Zweifel nach § 98 Abs. 3 FinStrG ausschließenden Art, nachzuweisen oder auch nur die Ergebnisse des durch die Einleitung ja erst in Gang gesetzten förmlichen Strafverfahrens bzw. die im Zuge dieses Verfahrens zu treffende Beweiswürdigung vorwegzunehmen, weil die für die Subsumtion unter den betreffenden finanzstrafrechtlichen Tatbestand letztlich entscheidenden Fragen erst im anschließenden, u.a. vom Grundsatz des "in dubio pro reo" getragenen Untersuchungsverfahren einer (endgültigen) Klärung zuzuführen sind bzw. sein werden (vgl. z.B. VwGH vom 28. Juni 2007, 2007/16/0074).

Der aus den bisherigen Mitteilungen bzw. Tatsachenfeststellungen gegebenenfalls abzuleitende Verdacht muss sich sowohl auf die objektiven als auch auf die subjektiven Tatbestandselemente beziehen (vgl. z.B. VwGH vom 28. September 2004, 2004/14/0014).

Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung u.a. schuldig, wer vorsätzlich (§ 8 Abs. 1 FinStrG) unter Verletzung der Verpflichtung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a und b FinStrG macht sich der Abgabenhinterziehung ferner schuldig, wer unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) oder unter Verletzung der Verpflichtung zur Führung von dem § 76 EStG 1988 entsprechenden Lohnkonten eine Verkürzung von Lohnsteuer oder Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familien bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält.

Dabei kommen nach der (unmittelbaren) Täterdefinition neben dem Abgabepflichtigen bzw. dem zum Steuerabzug bzw. iSd. §§ 21 UStG 1994 und 76 EStG 1988 Verpflichteten insbesondere auch die die jeweiligen abgabenrechtlichen Verpflichtungen des Abgabepflichtigen (§ 33 Abs. 1 und 2 lit. a FinStrG) bzw. des Arbeitgebers (§ 33 Abs. 2 lit. b FinStrG) auftragsgemäß oder auch nur faktisch Wahrnehmenden, d. s. beispielsweise bei juristischen Personen die bestellten Organe bzw. Bevollmächtigte (z. B. Geschäftsführer einer GesmbH) aber auch diejenigen, die tatsächlich, sei es nun befugt oder unbefugt, die entsprechenden abgabenrechtlichen Angelegenheiten wahrnehmen, als (unmittelbare) Täter in Betracht.

Abs. 3 lit. a bis d leg.cit. zufolge sind derartige Abgabenverkürzungen bewirkt, wenn ua. Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig festgesetzt wurden, wenn Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht entrichtet (abgeführt) wurden bzw. wenn Abgabengutschriften zu Unrecht oder zu hoch festgesetzt bzw. geltend gemacht wurden.

Gemäß § 38 Abs. 1 lit. a leg.cit. handelt derjenige, der eine Abgabenhinterziehung in der Absicht begeht, sich daraus eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen, gewerbsmäßig.

Aus der Aktenlage zu den StNrn. 12 (Veranlagungsakt MH, inkl. ABNrn. 34 bzw. 56), 78 (Veranlagungsakt WP GmbH i. L.), 910 (Veranlagungsakt C Passau GmbH, Zweigniederlassung Linz), 1112 (Veranlagungsakt I GmbH i. L.), und 1314 (Veranlagungsakt EH), jeweils Finanzamt Linz, und insbesondere unter Berücksichtigung des zum Zeitpunkt der nunmehrigen Beschwerdeentscheidung iSd. § 161 Abs. 1 FinStrG ebenfalls vorliegenden Erhebungsakten der Prüfungsabteilung Strafsachen beim Finanzamt Linz bzw. der Steuerfahndung (Endbericht vom 25. Oktober 2007) zur ENr. 646011/01, ergibt sich nachfolgender gegenstandserheblicher Sachverhalt:

Neben einer nichtselbständigen Tätigkeit im Einzelunternehmen der EH (= Ehegattin des Bf. seit 24. August 2001) in W, 4020 Linz, vom 14. Februar 2000 bis zum 31. März 2002 (vgl. dazu auch StNr. 1314) betrieb der laut Melderegisterauskunft seit März 2000 in Österreich (Hauptwohnsitz) wohnhafte MH ab März 2000 bis 31. Dezember 2002 (vgl. dazu die Mitteilung des steuerlichen Vertreters vom 26. November 2002 über die Betriebseinstellung zum

31. Dezember 2002) in WS, bzw. ab 12. Juni 2001 in K-Straße 6 bzw. ab 3. April 2002 in W, alle 4020 Linz, ein unter der StNr. 12 beim Finanzamt Linz steuerlich erfasstes Einzelunternehmen mit dem Betriebsgegenstand Telefonmehrwertdienst und Partnervermittlung. Steuerlich wurde der Bf. durch die WTH Wirtschaftstreuhand-Steuerberatungs GmbH in 4020 Linz vertreten. Für die vorgenannten Zeiträume wurden jeweils Umsatzsteuervoranmeldungen (iSd. § 21 Abs. 1 UStG 1994) eingereicht bzw. (überwiegend) gegebenenfalls sich ergebende Vorauszahlungen entrichtet bzw. ab April 2001 auch fortlaufend Lohnabgaben (L, DB und DZ) entrichtet bzw. bekannt gegeben (vgl. §§ 79 f EStG 1988). Ebenso wurden, jeweils vom Bf. unterfertigte, Jahresumsatz- bzw. -einkommensteuererklärungen [2000: Umsatz- und Einkommensteuererklärung vom 22. März 2002: Umsatzsteuerzahllast (KZ 095): 699.764,00 ATS; neben nsA-Bezügen von 148.524,00 S (siehe oben) Einkünfte aus Gewerbebetrieb (KZ 330): 3.532.784,00 S; 2001: Umsatz- und Einkommensteuererklärung vom 24. September 2002: Umsatzsteuerzahllast (KZ 05): 848.481,00 ATS; neben nsA-Bezügen von 172.963,00 S (siehe oben) Einkünfte aus Gewerbebetrieb (KZ 330): 2.016.328 S; 2002: Umsatz- und Einkommensteuererklärung vom 18. Juli 2003: Umsatzsteuerzahllast (KZ 095): 69.851,31 €; neben nsA-Bezügen von 3.252,31 € (siehe oben) Einkünfte aus Gewerbebetrieb (KZ 330): 64.939,19 €]. Dazu ergingen jeweils, u. zw. im Einzelnen am 12. April 2002 [2000: Gutschrift laut Umsatzsteuerbescheid: 1.390,29 €; (Gesamt-)Einkommen: 3.681.308,00 S bzw. 267.531,09 €; Nachforderung laut Einkommensteuerbescheid: 116.376,10 €], 21. November 2002 [2001: Nachforderung laut Umsatzsteuerbescheid: 223,11 €; (Gesamt-)Einkommen: 2.189.291,00 S bzw. 159.101,98 €; Nachforderung laut Einkommensteuerbescheid: 61.603,16 €] und 13. August 2003 (2002: Gutschrift laut Umsatzsteuerbescheid: 509,07 €; Einkommen: 60.891,50 €; Gutschrift laut Einkommensteuerbescheid: 60.628,21 €) die entsprechenden (erklärungskonformen) Jahressteuerbescheide. Für die Zeiträume ab Jänner 2003 bis Juni 2005 (siehe oben) wurden zur genannten StNr. lediglich monatlich(e) Lohnabgaben (L, DB und DZ) entrichtet bzw. bekannt gegeben (vgl. Buchungsabfragen).

Daneben betrieb der Bf. von Oktober 2001 bis 25. Oktober 2002 (als Einzelunternehmer) in D-94032 Passau, S, eine telefonische Partnervermittlungsgesellschaft bzw. ein Call-Center (Erfassung als beschränkt Steuerpflichtiger unter der StNr. 1516 des Finanzamtes Passau).

Am 23. August 2002 wurde von MH, als Alleingesellschafter die Firma WP GmbH, seit 26. April 2008 mit dem Zusatz i. L., FN 17 des Landesgerichtes Linz, mit Sitz in W, 4020 Linz, errichtet und gleichzeitig EPo zum Geschäftsführer bestellt. Die steuerlich ebenfalls von der WTH Wirtschaftstreuhand-Steuerberatungs GmbH vertretene, laut Firmenbuch am 7. April 2008 (Gesellschafterbeschluss) aufgelöste GmbH (Liquidator: EH) war bzw. ist beim Finanzamt Linz unter der StNr. 78 erfasst. Für den Zeitraum ab September 2002 bis einschließlich August



2003 wurden zur genannten StNr. jeweils monatliche (elektronische) Umsatzsteuervoranmeldungen zur Geltendmachung von Überschüssen eingereicht bzw. fortlaufend Lohnabgaben (L bzw. ab 01/2003 auch DB und DZ) entrichtet bzw. bekannt gegeben (vgl. Buchungsabfragen). Ebenso wurden für die Veranlagungsjahre 2002 und 2003, jeweils vom bestellten Geschäftsführer unterzeichnete Jahressteuererklärungen (Umsatz- und Körperschaftsteuer) eingereicht [2002: Umsatz- und Körperschaftsteuererklärung vom 6. Oktober 2003: Umsatzsteuergutschrift (KZ 095): 34.564,59 €; Einkünfte aus Gewerbebetrieb (KZ 777): 24.582,40 €; 2003: (elektronische) Umsatz- und Körperschaftsteuererklärung vom 15. November 2004: Umsatzsteuergutschrift: 62.169,88 €; Einkünfte aus Gewerbebetrieb: 1.009,90 €) und ergingen dazu am 29. September 2004 (vorläufige Festsetzung 2002 gemäß § 200 Abs. 1 BAO: Gutschrift laut Umsatzsteuerbescheid: 1.177,85 €; Einkommen laut Körperschaftsteuerbescheid: 0,00 € und Gutschrift: 0,97 €) bzw. am 19. November 2004 (vorläufige Festsetzung 2003 gemäß § 200 Abs. 1 BAO: Gutschrift laut Umsatzsteuerbescheid: 6.777,54 €, Einkommen laut Körperschaftsteuerbescheid: 252,47 € und Nachforderung: 0,50 €) entsprechende Jahressteuerbescheide. Am 8. November 2007 wurden diese vorläufigen Abgabefestsetzungen gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültig gestellt (vgl. Buchungsabfragen bzw. Veranlagungs- bzw. Körperschaftsteuerakt zur StNr. 78). Zuvor hatte noch im September 2004 unter der ABNr. 18 eine USt-Sonderprüfung bzw. UVA-Nachschau betreffend die Zeiträume 09/2002 bis 03/2003 zur genannten StNr. stattgefunden, wobei laut zugehöriger Niederschrift vom 30. September 2004 hinsichtlich des Prüfungszeitraumes keine zu einer Änderung der bisher erklärten Bemessungsgrundlagen führenden Feststellungen getroffen worden waren.

Am 13. März 2002 gründete der Bf. (als Alleingesellschafter) die I GmbH, seit 31. März 2006 mit dem Zusatz i. L. (FN 19 des Landesgerichtes Linz), in LG, 5020 Salzburg, Betriebsgegenstand: Handel E-Commerce. Zum Geschäftsführer der unter der StNr. 1112 steuerlich erfassten, seit November 2002 an verschiedenen (inländischen, ab Ende Oktober 2002 im Amtsbereich des Finanzamtes Linz gelegenen) Anschriften situierten, seit April 2002 steuerlich ebenfalls von der WTH Wirtschaftstreuhand- Steuerberatungs GmbH in Linz vertretenen, GmbH wurde vorerst GP (bis 6. August 2002) und danach PS, geb. 0319XX, bestellt. Am 27. Juni 2003 schied der Bf. als Gesellschafter aus der GmbH aus und übernahm GP (wiederum als Alleingesellschafter) dessen Anteile. Für die, jeweils (nicht entrichtete) Vorauszahlungen (Zahllasten) ergebenden Monate 03/2002 bis 07/2003 wurden (teils fristgerecht, teils verspätet) Umsatzsteuervoranmeldungen bei der Abgabenbehörde eingereicht. Ebenso wurden (für den Zeitraum ab 01/2003 bis 08/2003) Lohnabgaben (L, DB und DZ), teilweise verspätet, teilweise fristgerecht (§ 79 EStG 1988) entrichtet bzw. bekannt gegeben bzw. ab 10-12/2002 KSt-Vorauszahlungen verbucht (vgl. Buchungsabfrage). Den am

9. Jänner 2004 (Umsatz- und Körperschaftsteuer 2002: Umsatzsteuergutschrift infolge Vorsteuerüberhang von 5.619,90 € bzw. Einkünfte aus Gewerbebetrieb: - 28.372,40 €) bzw. 27. Oktober 2004 (Umsatz- und Körperschaftsteuer 2003: Umsatzsteuerzahllast: 12.759,80 € und Einkünfte aus Gewerbebetrieb: 2.589,88 €) eingereichten Jahressteuererklärungen jeweils folgend, ergingen am 20. Jänner 2004 (2002: Gutschrift laut Umsatzsteuerbescheid: 296,71 € und Einkommen laut Körperschaftsteuerbescheid: 0,00 € und Gutschrift: 1,06 €) bzw. am 29. Oktober 2004 (2003: Gutschrift laut Umsatzsteuerbescheid: 24,40 € und Einkommen laut Körperschaftsteuerbescheid: 2.589,99 € und Gutschrift: 0,01 €) die entsprechenden Jahressteuerbescheide (vgl. Veranlagungs- bzw. Körperschaftsteuerakt und Buchungsabfragen).

Des weiteren war der Bf. Alleingesellschafter der unter Einbringung seines oa. Einzelunternehmens am 25. Oktober 2002 (als Sacheinlage) gegründeten, mittlerweile ebenfalls (seit April 2008) liquidierten C Passau GmbH (20 des Amtsgerichtes Passau bzw. 212 des Landesgerichtes Linz) in S, D-94032 Passau, Betriebsgegenstand: Telefonmehrwertdienst bzw. ab März 2003 auch Übernahme von Aufgaben einer Werbeagentur, Geschäftsführung: PM, geb. 0419XX, bzw. ab 14. April 2004: EH, wobei die genannte GmbH ab Juni 2004 auch über eine inländische Zweigniederlassung in WSt, 4020 Linz, steuerlich erfasst unter der StNr. 910, verfügte.

Am 19. August 2002 wurde laut spanischem Handelsregister (Nr. 21, SB, LP) in Cran Canaria, CCL, Las Palmas, die Firma F S. L. (= Spanische GmbH), Geschäftsführer: Eh und MH, gegründet. Gleichzeitig verlegte der Bf., der an der genannten Anschrift nach den Feststellungen der Abgabenbehörde offenbar auch ein, Beratungsleistungen für die Fa. F S. L. durchführendes Einzelunternehmen betrieb bzw. betreibt, seinen Hauptwohnsitz nach Cran Canaria, Spanien, zuletzt PMP. Der Ablauf der Geschäftstätigkeit der Fa. F S. L. stellt(e) sich dabei wie folgt dar: Die spanische Firma mietet(e) bzw. bucht(e) bei der C Passau GmbH bzw. deren österreichischer Zweigniederlassung Telefonistinnen, wobei entweder die C Passau GmbH der F S. L. die Kontakttelefonnummer oder die spanische Firma der Telefonistin ein Telefon oder eine Hotlineonlineeinwahlnummer zur Verfügung stellt(e). Die Fa. F S. L. mietet(e) von diversen österreichischen Telefonmehrwertnummernanbietern (zB. Telekom Austria, Telering u.ä.) 0930-Nummern, wobei im jeweiligen Miet- bzw. Kooperationsvertrag die Kontakttelefonnummer der Telefonistin, auf die das Telefonmehrwertgespräch vom Anbieter weitergeroutet wird, angeführt war bzw. ist. Die Firmen WP GmbH und C Passau GmbH wurden von F S. L. beauftragt, die 0930-Nummern zu bewerben. Annäherungsweise zwei Drittel der Gesamteinnahmen des Mehrwertnummernanbieters erhielt bzw. erhält die F S. L. auf ihr spanisches Girokonto. Der Kunde (= Anrufer der Mehrwertnummer) zahlt(e) die Entgelte mit seiner Telefonrechnung. An Ausgaben verzeichnet(e) die Firma F S. L. die ihr von

den Firmen WP GmbH, C Passau GmbH und dem spanischen Einzelunternehmen des Bf. direkt in Rechnung gestellten Werbe- und Beratungsleistungen. Die Erträge aus den in Österreich getätigten Umsätzen (Anrufer = Konsument und Mehrwertnummernanbieter) flossen direkt oder indirekt (über ein spanisches Girokonto des MH) einem österreichischen Konto des Bf. bzw. der EH zu (vgl. dazu die entsprechende Niederschrift zur Schlussbesprechung zu den ABNrn. 56 bzw. 34 vom 3. Oktober 2007).

Laut der ua. für die Umsatz- und Einkommensteuer 1998 bis 2003 unter den oa. ABNrn. im Zeitraum vom 21. Oktober 2003 bis zum 18. September 2007 (= Datum der Schlussbesprechung) durchgeführten Außenprüfung bzw. Nachschau gemäß §§ 144 Abs. 1, 147 Abs. 1 BAO, jeweils iVm. § 99 Abs. 2 FinStrG zur StNr. 12, wurde für das weitere Abgabeverfahren davon ausgegangen, dass dem Bf., der nach den getroffenen (Prüfungs-) Feststellungen der Abgabenbehörde bzw. der Prüfungsabteilung Strafsachen beim Finanzamt Linz bzw. der Steuerfahndung (spätestens) ab 2003 in PGP, seinen gewöhnlichen Aufenthalt iSd. § 26 Abs. 2 BAO innegehabt habe (§ 1 Abs. 2 EStG 1988), die ihm von F S. L. bzw. aus Spanien in Österreich zugeflossenen bzw. gutgeschriebenen, bereits ausgabenbereinigten Beträge, festgestellt für das Veranlagungsjahr 2003 mit 421.910,70 €, im Prüfungszeitraum 2003 bis 2006 ein im Schätzungsweg gemäß § 184 BAO ermittelter einkommensteuerrechtlich relevanter Jahresgewinn (Einkünfte aus Gewerbebetrieb) von jeweils 400.000,00 € zugeflossen ist. Betreffend der restlichen vom nachträglich erweiterten Prüfungsauftrag vom 21. Oktober 2003 erfassten Abgaben (Umsatzsteuer 2003) bzw. Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1998 bis 2002, so die Abgabenbehörde, hätten sich keine Änderungen der erklärten bzw. festgestellten Bemessungsgrundlagen und bescheidmäßig festgesetzten Abgaben ergeben (vgl. Niederschrift Tz. 8).

Auf Grundlage dieser Feststellungen ergingen am 3. Oktober 2007 die, jeweils vom Bf. mit Berufung iSd. § 243 BAO angefochtenen Jahreseinkommensteuerbescheide für 2002, 2004, 2005 und 2006 bzw. ein entsprechender Einkommensteuervorauszahlungsbescheid für 2008.

Korrespondierend dazu wurde in dem (nunmehr vorliegenden) Endbericht der Steuerfahndung (im Auftrag des Finanzamtes Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz) zur StNr. 12 bzw. ENr. 646011/01 vom 25. Oktober 2007, zu den ua. im Hinblick auf die Person des Bf. seit Sommer 2001 (nach Einlangen entsprechender Anzeigen gegen einen bestimmten, ua. auch MH umfassenden Personenkreis) durchgeführten Erhebungen festgestellt, dass der Bf. seit 2003 seinen gewöhnlichen Aufenthalt (siehe oben) im Steuergebiet gehabt habe und, indem er in Bezug auf die ihm ab 2003 zugeflossenen jährlichen Einkünfte (aus Gewerbebetrieb) seiner Verpflichtung zur Abgabe von Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2003 bis 2006 nicht nachgekommen sei, diesbezüglich der Verdacht der Abgabenhinterziehung (gemäß

§ 33 Abs. 1 FinStrG) bestehe. Im Übrigen wurde auf die Feststellungen zu den ABNrn. 56 bzw. 34 Bezug genommen bzw. verwiesen.

Im Hinblick auf die sich aus der dargestellten Aktenlage ergebenden Anhaltspunkte für mögliche Finanzvergehen des Bf. ist vorzuschicken, dass generell Gegenstand bzw. Sache des hier gegenständlichen Beschwerdeverfahrens iSd. § 161 Abs. 1 FinStrG einzig und allein die dem Beschuldigten (bisher von der Erstinstanz) im angefochtenen Bescheid vom 15. Mai 2001 zur Last gelegte(n) Tat(en) mit ihren wesentlichen Sachverhaltselementen, losgelöst allerdings von ihrer (tatsächlichen) rechtlichen Beurteilung (vgl. z. B. VwGH vom 28. Februar 2002, 2000/16/0317), sind. Für eine inhaltlich darüber hinausgehende Entscheidung und insbesondere in einer Angelegenheit, die (noch gar) nicht den Gegenstand eines erstinstanzlichen Verfahrens bildet(e), ist die Finanzstraßbehörde zweiter Rechtsstufe jedenfalls unzuständig, da damit dem Beschuldigten letztlich eine Instanz entzogen bzw. durch eine diesbezügliche (erstmalige) Rechtsmittelentscheidung das verfassungsgesetzlich normierte Recht auf den gesetzlichen Richter verletzt werden würde (vgl. zB. VwGH vom 27. Februar 1995, 94/16/0275, 0276, ÖStZB 1995/550, bzw. auch Reger/Hacker/Kneidinger, FinStrG<sup>3</sup>, K 161/3 f).

Auch wird die Sache (des Erstverfahrens) beispielsweise in einem Einleitungsbescheid gemäß § 82 Abs. 3 FinStrG durch eine dem bescheidmäßigen Konkretisierungsgebot entsprechende, dem Adressaten eine Wahrnehmung seiner rechtlichen Interessen ermöglichende, zumindest summarische bzw. grobe Um- oder Beschreibung des dem Verdächtigen konkret zur Last gelegten Handelns bzw. Unterlassens bestimmt (vgl. zB. VwGH vom 2. August 1995, 93/13/0167). Werden in Entsprechung dieses Gebotes im Bescheid einzelne Tatumstände bzw. wesentliche Sachverhaltselemente, beispielsweise durch die Angabe von Abgabenarten, von Tatzeiträumen oder von Zeiträumen, für die Abgabenverkürzung(en) bewirkt wurde(n) oder aber auch durch eine Benennung der maßgeblichen Täter Eigenschaften iSd. § 33 Abs. 1 FinStrG (zB. als Abgabepflichtiger bzw. als Verantwortlicher der Fa. XY), bereits konkretisiert, so ist auch dadurch die (sachliche) Entscheidungsbefugnis der Zweitinstanz, die zwar ihrer Sachentscheidung auch einen anderen von ihr selbst erhobenen Sachverhalt zu Grunde legen kann und die im Rahmen der von ihr gegebenenfalls zu treffenden meritorischen Rechtsmittelentscheidung den erstinstanzlichen Spruch entsprechend präzisieren, die (bereits) dargestellte(n) Tat(en) u. U. einer anderen Strafnorm unterstellen oder allenfalls auch den von der Erstbehörde erhobenen Tatvorwurf im Hinblick auf die Anzahl der einzelnen Teilfakten einschränken kann (vgl. z.B. VwGH vom 16. Februar 1994, 93/13/0256), im Wesentlichen auf die im Erstbescheid angeführten und damit zum Verfahrensgegenstand gemachten Sachverhaltselemente beschränkt (vgl. Fellner, Kommentar zum Finanzstrafgesetz, §§ 161-164, Tz 4).

Gleichzeitig hat die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz bei ihrer Entscheidung gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG stets auf die aktuelle Sach- und Rechtslage zum Zeitpunkt der Erlassung ihrer Entscheidung Bedacht zu nehmen (vgl. Fellner, aaO, §§ 161-164/Tz 4b) und wäre eine Beschränkung des Rechtsmittelverfahrens auf eine reine Überprüfung, ob bzw. inwieweit die angefochtene erstinstanzliche Entscheidung seinerzeit, d. h. auf der damaligen Entscheidungsgrundlage, zu Recht ergangen ist, jedenfalls rechtswidrig (vgl. zB. VwGH vom 29. Mai 1996, 96/13/0030, bzw. vom 18. Oktober 1995, 95/13/0158, ÖStZB 1996, 229). In diesem Zusammenhang ist festzustellen, dass als für den Kenntnisstand der Erstbehörde maßgeblicher Zeitpunkt wohl nicht das angeführte Bescheiddatum, sondern vielmehr der Zeitpunkt vor der (tatsächlichen) Bescheiderlassung, also vor dem 21. Oktober 2003 (= Zustelldatum), heranzuziehen ist.

Was nun den im Bescheid vom 15. Mai 2001 erhobenen, schon angesichts der dargestellten Faktenlage (Gründung der WP GmbH im August 2002) sich entsprechend zeitmäßig reduzierenden Tatvorwurf gegen den Bf., er habe als Alleingesellschafter bzw. Machthaber und damit auch (tatsächlich) abgabenrechtlich Verantwortlicher der Firma WP GmbH in Richtung der §§ 33 Abs. 1 (Z 1 des Einleitungsbescheides) und Abs. 2 lit. a (Z 2) und lit. b (Z 3), jeweils iVm § 38 Abs. 1 lit. a FinStrG im Hinblick auf das Veranlagungsjahr 2002 (Z 1), den Zeitraum 01-07/2003 (Z 2) bzw. die Lohnzahlungszeiträume 01/2003 bis 08/2003 (Z 3) tatbildmäßig gehandelt, angeht, so ergeben sich aus dem bis zum nunmehrigen Zeitpunkt ermittelten Sachverhalt (siehe oben) keine, eine Maßnahme iSd. § 83 Abs. 1 FinStrG rechtfertigenden konkreten Anhaltspunkte dafür, dass es zur StNr. 78 unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht überhaupt zu entsprechenden Abgabenverkürzungen (Umsatz-, Körperschaft- und Kapitalertragsteuer), unter Verletzung der Vorschriften des § 21 UStG 1994 zu Umsatzsteuer(vorauszahlungs)verkürzungen und schließlich unter Verletzung des § 76 EStG 1988 zu einer Verkürzung der angeführten Lohnabgaben gekommen ist, sodass ein diesbezüglich gegen den Bf. erhobener Tatvorwurf jedenfalls aus nunmehriger Sicht ins Leere geht.

Aber auch zu dem gegen den Bf. weiters erhobenen Vorwurf der (gewerbsmäßigen) Abgabenhinterziehung durch die Nichtabgabe bzw. die Abgabe von unrichtigen Jahres-Umsatz- und -Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2000 bis 2002 (zur Einschränkung des Tatzeitraumes siehe wiederum oben) bzw. die unter Verletzung des § 21 UStG 1994 bewirkte Verkürzung von Umsatzsteuervorauszahlungen für Jänner bis Juli 2003 im Rahmen seines Einzelunternehmens lassen sich an Hand der nunmehr vorliegenden und oben dargestellten Aktenlage keine über bloße Vermutungen hinausgehenden konkreten Anhaltspunkte für einen entsprechenden Tatverdacht (mehr) feststellen. Wenngleich eine formelle Bindung der Strafbehörde an die abgabenbehördlichen Feststellungen nicht bzw.

nicht mehr besteht, sind letztere dennoch im Rahmen des § 98 Abs. 3 FinStrG entsprechend zu würdigen. Weder dem Abgabenakt zur StNr. 12, demzufolge in den angeführten Veranlagungsjahren 2000 bis 2002 die jeweiligen Erklärungsangaben als Grundlage für die bis dato unverändert dem Rechtsbestand angehörenden, auch durch die erst nach dem Einleitungsbescheid durchgeführten und mittlerweile abgeschlossenen abgaben- und finanzstrafrechtlichen Erhebungen bestätigten, entsprechenden Abgabenfestsetzungen herangezogen wurden (vgl. dazu insbesondere die erst nach den abgabenbehördlichen und finanzstrafrechtlichen Erhebungen erfolgte Endgültigerklärung der Abgabenfestsetzungen für die Veranlagungsjahre 2002 und 2003 vom 7. November 2007) noch der übrigen Akten- bzw. Ermittlungslage sind konkrete Tatsachen zu entnehmen, aus denen Rückschlüsse in Richtung eines entsprechenden gegen den Bf. gerichteten Tatverdachtes ableitbar wären. Während sich nämlich die Erstbehörde in ihrem Bescheid naturgemäß noch auf den vorläufigen Ermittlungsstand zur angeführten ENr. zu beschränken hatte und offenbar aufgrund von Aussagen bzw. Anzeigen von ehemals bei dem Bf. bzw. Personen in seinem Umfeld Beschäftigten bzw. durchgeführten Hausdurchsuchungen gemäß §§ 93 f FinStrG (auch) auf die nicht vollständige Offenlegung der im Zusammenhang mit dem Betriebsgegenstand (Telefonmehrwertdienste) erzielten Umsätze in den Jahren 1998 bis 2002 im Rahmen der Erklärungspflicht des Einzelunternehmens und damit auf eine Tatbegehung iSd. §§ 33 Abs. 1 iVm 38 Abs. 1 lit. a FinStrG geschlossen hat (vgl. dazu auch die Stellungnahme der Prüfungsabteilung Strafsachen vom 19. September 2005 zu einer beim Unabhängigen Finanzsenat anhängig gemachten Beschwerde gegen einen im Zuge der behördlichen Erhebungen gegen einen Dritten ergangenen Hausdurchsuchungsbefehl, FSRV22), so liegen zum nunmehrigen Zeitpunkt, indem insbesondere der vorgenannte Bericht betreffend die Person des Bf. in Bezug auf die im Einleitungsbescheid genannten Zeiträume bzw. Abgaben überhaupt keine abgaben- bzw. finanzstrafrechtlich relevanten Feststellungen (mehr) enthält, keinerlei eine Maßnahme iSd. § 82 Abs. 3 FinStrG rechtfertigenden Verdachtsmomente in Richtung des bisher ausgesprochenen Tatverdachtes des §§ 33 Abs. 1 und 2 lit. a iVm. 38 Abs. 1 lit. a FinStrG vor.

Gleiches gilt auch für die im Zusammenhang mit dem Verdachtsausspruch angelastete Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG, da sich auch hier aus dem nunmehrigen Erhebungsstand keine konkreten Anhaltspunkte für eine unter der Verletzung der Verpflichtungen gemäß § 76 EStG 1988 bewirkte Verkürzung von Lohnabgaben erhellen. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 3. September 2008