

## Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Klagenfurt 1 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied OR Mag. Hannes Prosen sowie die Laienbeisitzer Mag. Nikolaus Gstättner und Dr. jur. Michael Kopetz als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen M , vertreten durch die Confida Hermagor Wirtschaftstreuhand-GesmbH, wegen Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs.2 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 18. März 2008 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates I beim Finanzamt Klagenfurt als Organ des Finanzamtes Spittal Villach vom 4. Oktober 2007, StrNr. 061/2007/00000-001, nach der am 14. Jänner 2010 in Anwesenheit des Beschuldigten und des Mag. Heinz Wernitznig für seine Verteidigerin, der Amtsbeauftragten Mag. Melanie Kabas sowie der Schriftführerin Melanie Zuschnig durchgeführten Verhandlung

zu Recht erkannt:

**I.** Der Berufung des Beschuldigten wird insoweit teilweise Folge gegeben, als die bekämpfte Entscheidung des Spruchsenates im Sinne des § 161 Abs.4 FinStrG aufgehoben und zur ergänzenden Klärung des Sachverhaltes an die Finanzstrafbehörde erster Instanz zurückverwiesen wird.

**II.** Im Übrigen wird die Berufung des Beschuldigten als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates I beim Finanzamt Klagenfurt als Organ des Finanzamtes Spittal Villach vom 4. Oktober 2007 zu StrNr 061/2007/00000-001 (Finanzstrafakt Bl. 92-97) ist M wegen Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG schuldig gesprochen worden, weil er als verantwortlicher Einzelunternehmer im Amtsbereich des genannten Finanzamtes

vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe einer dem § 21 Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 entsprechenden Voranmeldung für den Monat Jänner 2005 eine Verkürzung von Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von € 26.000,00 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe, weshalb über ihn nach dem Strafsatz des § 33 Abs.5 FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 8.000,00 und gemäß § 20 FinStrG für den Fall deren Uneinbringlichkeit eine Ersatzfreiheitsstrafe im Ausmaß von 35 Tagen verhängt wurde.

Überdies wurden M gemäß § 185 Abs.1 lit.a FinStrG pauschale Verfahrenskosten in Höhe von € 363,00 auferlegt.

Seiner Entscheidung legte der Spruchsenat unter anderem folgende Feststellungen zugrunde:

M sei seit 1996 unternehmerisch tätig und betreibe seit 2002 einen Einzelhandel mit Fahrzeugen.

Im Dezember 2004 habe der Beschuldigte von der Firma R zwei LKW der Marke X mit den Fahrgestellnummern y1 und y2 erworben. Durch diesen Ankauf sei M Eigentümer der beiden Fahrzeuge geworden, er habe die aus den Ankaufsrechnungen ersichtliche Umsatzsteuer auch als Vorsteuer im Dezember 2004 geltend gemacht.

Da ein Kunde im Jänner 2005 diese beiden Fahrzeuge nicht erwerben wollte, habe sich M entschlossen, beide Fahrzeuge an die R zurück zu verkaufen. Zu diesem Zwecke habe er am 31. Jänner 2005 mit dem Vertreter der R, Herrn S, eine Vereinbarung dahingehend abgeschlossen, dass die R beide LKW zu einem Preis von je € 78.000,00 (darin enthalten 20 % Mehrwertsteuer in Höhe von je € 13.000,00) zurücknehme. Tatsächlich wurden aufgrund dieser Kaufverträge beide Fahrzeuge an die R zurückgestellt.

Obwohl dem Beschuldigten bekannt gewesen sei, dass er im Jänner 2005 einen Kaufvertrag und damit ein Umsatzgeschäft getätigt hatte, habe er dies gegenüber dem Finanzamt verschwiegen, indem er die aus diesen beiden Verkaufsgeschäften resultierenden Umsatzsteuerbeträge von insgesamt € 26.000,00 nicht in die Umsatzsteuervoranmeldung für Jänner 2005 aufgenommen habe. Der Beschuldigte habe auch nichts dahingehend unternommen, dass diese Verkäufe in seiner Buchhaltung aufgeschienen wären.

Von der Abgabenverkürzung habe M gewusst, weil sein Handeln vom Ziel getragen gewesen wäre, eine solche zur Erzielung eigener steuerlicher Vorteile zu bewirken.

Aufgrund einer Kontrollmitteilung des Finanzamtes Mödling sei vom Finanzamt Spittal Villach eine Betriebsprüfung [Beginn: 14. April 2005] durchgeführt worden, bei welcher M mit diesen

LKW-Verkäufen erstmals amtlich konfrontiert worden sei. Nach Vorhalt der Kontrollmitteilungen verantwortete sich M vorerst dahingehend, dass er von diesen Rechnungen nichts wisse. Die von der Prüferin vorgenommene Durchsicht seiner Buchhaltung habe damit völlig übereinstimmend ergeben, dass darin keine Hinweise für einen Rückkauf der beiden LKW an die R enthalten waren.

Erst im Juni 2005 seien sodann über Anforderung des Buchhalters des Beschuldigten zwei Duplikatrechnungen in die Belegsammlung aufgenommen und die Umsatzsteuer aus diesen beiden Geschäften dem Finanzamt gegenüber erklärt worden.

In der diesbezüglichen mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat am 16. August 2007 hatte M solcherart auch ausgeführt: „.... Er habe zwei Fahrzeuge im Dezember gekauft, diese seien für einen Kunden bestimmt gewesen. Die Fahrzeuge seien im Dezember geliefert worden. Die Rechnung dafür habe er ebenfalls im Dezember erhalten. Die Umsatzsteuer daraus sei normal verbucht worden. Im Jänner habe sich herausgestellt, dass die Fahrzeuge vom Kunden nicht abgenommen würden. Er habe daraufhin mit R vereinbart, dass die Fahrzeuge wieder zurückgekauft würden. Mit dem Verkäufer, der den Fall behandelt habe, sei vereinbart worden, dass, wenn er die Fahrzeuge verkaufen würde, er (der Beschuldigte) von R eine Stornorechnung oder eine Gutschrift dafür bekäme. Daraufhin seien die Fahrzeuge nach A zu R gestellt worden. Ab diesem Zeitpunkt habe er von den Fahrzeugen nichts mehr gehört. Nach Rücksprache mit dem Verkäufer sei noch kein Verkauf zustande gekommen. .... Nach Erhalt der Rechnungen von R habe sich innerhalb der 30-tägigen Zahlungsfrist herausgestellt, dass der Kunde die Fahrzeuge nicht nehme. ... (Finanzstrafakt Bl. 72 verso).“

Der am 4. Oktober 2007 vor dem Erstsenat zeugenschaftlich vernommene S führte im Wesentlichen aus, M habe zwei LKW der Marke X für einen Kunden bestellt, wobei das Geschäft jedoch nicht zustande gekommen sei. Da M aber ein guter Kunde sei, habe man die beiden Fahrzeuge zurückgekauft, vermutlich mit einem ganz normalen Kaufvertrag. ... Fahrzeuge würden im Allgemeinen erst im Zeitpunkt der Benutzung bezahlt. ... Die Rechnung sei am 31. Jänner 2005 ausgestellt worden. Üblicherweise werde auch dem Verkäufer, manchmal mit einer mehrwöchigen Verspätung, eine solche Rechnung zugeschickt. Erst bei Anmeldung eines Fahrzeuges werde der Käufer im Typenschein als Eigentümer eingetragen. M habe die LKWs weder angemeldet noch benutzt. Warum und ob der Beschuldigte die gegenständlichen Rechnungen nicht bzw. verspätet erhalten habe, sei ihm nicht bekannt. ... (Finanzstrafakt Bl. 89 verso).

Gegen das obgenannte Erkenntnis des Spruchsenates hat M durch seine Verteidigerin innerhalb offener Frist (siehe FSRV/0022-K/08) Berufung erhoben, wobei er beantragte, seine Tat statt als Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG lediglich als Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG, also als zumindest bedingt vorsätzliche Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlung für Jänner 2005 bis zum fünften Tag nach Fälligkeit, zu würdigen und die verhängte Strafe entsprechend dem tatsächlichen Verschulden herabzumildern.

Bereits am 4. April 2006 hatte jedoch in Zusammenhang mit einer unter anderem betreffend die verfahrensgegenständlichen LKWs geltend gemachten Investitionszuwachsprämie (IZP) nach § 108e Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 eine mündliche Verhandlung vor einem Berufungssenat des Unabhängigen Finanzsenates zu GZ. RV/0403-K/05 stattgefunden, im Rahmen welcher M und auch der Zeuge S intensiv und offensichtlich mit großem Detailwissen zum Geschehen um die beiden verfahrensgegenständlichen LKWs befragt worden sind (Finanzstrafakt Bl. 18 bis 31), wobei sich die Sachverhaltsdarstellung des M als in sich derart widersprüchlich erwies, dass die Berufung des Beschuldigten gegen den Bescheid, mit welchem – nach erfolgter Betriebsprüfung – die Zerkennung der diesbezüglichen Investitionszuwachsprämie verweigert worden war, als unbegründet abgewiesen wurde (Finanzstrafakt Bl. 39 bis 52).

Die schriftliche Ausfertigung dieser Berufungsentscheidung im Abgabenverfahren enthält Feststellungen, welche der nunmehr im Finanzstrafverfahren erkennende Berufungssenat – in Nachvollziehung der Entscheidung im Abgabenverfahren – als mit der Aktenlage übereinstimmend und als schlüssig bewertet:

M betreibe neben seiner Tätigkeit als Geschäftsführer und Land- und Forstwirt eine internationale Nutzfahrzeughandels-Agentur mit Dienstleistungen aller Art.

In einer am 5. April 2005 beim Finanzamt eingereichten Beilage zur Einkommensteuererklärung habe er eine Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2004 im Ausmaß von € 165.320,01 aufgrund von im Jahr 2004 erfolgten Anschaffungen in Höhe von € 1.656.017,86 abzüglich der durchschnittlichen Investitionen der Jahre 2001 bis 2003 im Ausmaß von € 2.817,78 begehrt.

Aus der dem Antrag beiliegenden Auflistung der prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter sei ersichtlich, dass sämtliche von der Firma R erworbenen Neufahrzeuge mit Ausnahme der Fahrzeuge X und auch die von anderen Firmen angeschafften Neufahrzeuge (ausgenommen

ein am 16. Dezember 2004 ausgewiesene Fahrzeug) über Leasing finanziert wurden. Aus diesem Grund scheine bei allen von der Firma R erworbenen Fahrzeugen als Lieferant die jeweilige Leasingfirma auf, lediglich hinsichtlich der ausgewiesenen Fahrzeuge X werde als Lieferant die Firma R angeführt.

Im Zuge einer durchgeföhrten Betriebsprüfung habe das Finanzamt u.a. festgestellt:

A. Umsatzsteuer:

2 X mit den nachstehenden Fahrgestellnummern, wurden am 29. Dezember 2004 gekauft. Der Rückkauf beider LKWs erfolgte am 30. Jänner 2005 durch R. Die Umsatzsteuer in Höhe von € 26.000,00 wurde bis dato nicht abgeführt. Die Festsetzung erfolgt durch die Bp mit Jänner 2005

{Fahrgestellnummern y1 und y2; Nettobeträge; Umsatzsteuer, Bruttbeträge}

B. IZP 2004

1. Voraussetzung für die IZP ist, dass das Wirtschaftsgut der AfA unterliegt, wobei mit der AfA nicht im Jahr der Anschaffung begonnen werden muss. Wichtig ist jedenfalls der Übergang der Verfügungsmacht, wobei die Unmöglichkeit der Nutzung aufgrund der fehlenden Anmeldung vorerst nicht ins Gewicht fällt.

Wird das Wirtschaftsgut allerdings schlussendlich nicht verwendet und scheidet es wiederum ohne AfA-Abzug aus dem Betriebsvermögen aus, so ist die Prämie zu berichtigen.

Die IZP für die unter Pkt. A.1. angeführten LKW's wird durch die BP nicht anerkannt.

4. Zusammenstellung IZP:

Kürzung lt. Pkt.1: {Fahrgestellnummern y1 und y2; Nettobeträge; IZP lt. Erkl. 6.500,00 verkauft + 6.500,00 verkauft}

Mit Bescheid vom 1. Juli 2005 habe das Finanzamt aufgrund der o.a. Feststellungen die Investitionszuwachsprämie für 2004 in Höhe von € 138.318,01 festgesetzt.

Die infolge mehrerer Fristverlängerungsansuchen rechtzeitig erhobene Berufung habe der Bw. wie folgt begründet:

Punkt 1.) Bezuglich der am 27. Dezember 2004 angeschafften Fahrzeuge X, welche laut Übergabeprotokoll am 29. Dezember 2004 an das Unternehmen ausgefolgt worden seien, habe das Unternehmen volle Verfügungsgewalt besessen.

Aus betriebsinternen Gründen sei eine Anmeldung beider Fahrzeuge nicht sofort erfolgt sondern zugewartet worden, bis sich - nach den Weihnachtsfeiertagen - ein Bedarf ergäbe. Zwischenzeitig sei jedoch ein technisch besseres Fahrzeug lieferbar gewesen, das den Fuhrpark besser ergänzte. Aus diesem Grund seien die am 27. Dezember 2004 angeschafften

Fahrzeuge bei gleichzeitiger Lieferung der anderen am 31. Jänner 2005 an die Firma R zurückgestellt worden. Die streitgegenständlichen Fahrzeuge seien im Anlagevermögen erfasst und für diese eine Halbjahres-AFA geltend gemacht worden.

Damit seien die im § 108 lit. e [§ 108e EStG 1988] genannten Voraussetzungen für eine Inanspruchnahme einer Investitionszuwachsprämie erfüllt.

Das Finanzamt habe in seiner Stellungnahme – auszugsweise – dagegen gehalten:

*Zum Berufungspunkt 1)*

*Ein am 7. Oktober 2005 gestelltes Auskunftsersuchen an die R betreffend jene LKWs, die zurückgenommen wurden, habe ergeben, dass es weder für die Anlieferung noch für die Rücknahme explizite Transportpapiere gibt.*

*Für die Auslieferung und Rücknahme sei der für Kärnten zuständige AD-Mitarbeiter Herr S beauftragt gewesen. Als Nachweis für die Auslieferung konnte lediglich eine Lieferbestätigung vorgelegt werden. (Hinweis auf den Punkt 3 der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 30. Juni 2005 – Herr S hat für das unter Pkt. 3 angeführte Fahrzeug eine Lieferbestätigung ausgestellt, die nach Rückfrage bei der Fa. R nicht richtig war {Anmerkung: S hatte einen weiteren Lieferschein per 27. Dezember 2004 für die Lieferung eines weiteren Fahrzeuges ausgestellt, obwohl das Fahrzeug tatsächlich erst am 31. Jänner 2005 von M übernommen worden war, womit der Beschuldigte noch zu Unrecht letztmalig eine Investitionszuwachsprämie für 2004 geltend machen konnte}.)*

*Es stellt sich somit die Frage, ob diese, von Herrn S ausgestellte Lieferbestätigung als Nachweis für das Erlangen der Verfügungsgewalt anerkannt werden kann.*

*Die LKW X mit den Fahrgestellnummern y1 und y2 seien laut R, Antwort vom 14. Oktober 2005 über Lieferscheine am 29. Dezember 2004 von M übernommen worden. Diese Fahrzeuge seien per 31. Jänner 2005 laut Übernahmsbestätigung von R zurückgekauft worden. Die ausgestellten Lieferbestätigungen (mit Eigentumsvorbehalt) vermittelten grundsätzlich die Verfügungsgewalt für den Übernehmer/Erwerber.*

*Wesentlich für die Anspruchsvoraussetzungen für die IZP ist jedoch, dass die Wirtschaftsgüter langfristig dem Unternehmen gewidmet sind und damit Anlagevermögen (in einem steuerlichen Verständnis) werden. ....*

*Der Bw. stelle in seiner Berufungsbegründung selbst außer Zweifel, dass die ggstl. Fahrzeuge*  
*- am 29. Dezember 2004 körperlich dem Betrieb zugeführt worden seien*  
*- mit der Zulassung zum Verkehr aus Bedarfsgründen zugewartet wurde*  
*- zwischenzeitig erheblich technisch bessere Fahrzeuge lieferbar wurden*  
*- Zurückstellung der angeschafften Fahrzeuge am 31. Jänner 2005 unter gleichzeitiger Lieferung der anderen Fahrzeuge*

*Aus den vorangeführten Ausführungen ergibt sich, dass für die ggstl. Fahrzeuge*

*- keine tatsächliche langfristige Widmung für den Betrieb vorgelegen sei*

- *kein Wertverlust (Wertverzehr) zw. Anschaffung und Rücklieferung (19.12.04-31.1.05) für die ggstl. Fahrzeuge entstanden ist*

- *daher sind die ggstl. Fahrzeuge nicht Bestandteil des so genannten "funktionalen" Anlagevermögens geworden*

*Die Voraussetzungen für die Gewährung einer IZP seien somit nicht erfüllt.*

Dem Arbeitsbogen der Betriebsprüfung sei weiters zu entnehmen, dass die Abwicklung der Erwerbsgeschäfte bezüglich der Fahrzeuge normalerweise derart von statteten ging, dass zuerst vom Bw. ein "Kaufantrag" unterzeichnet und an die Firma R weiter geleitet wurde. Die Finanzierung der Kaufpreise erfolgte über Leasingverträge. Nach der Abklärung der Finanzierung bzw. mit selbem Datum, an welchem hinsichtlich der in den genannten Kaufanträgen angeführten LKW/Sattelzugmaschinen die Mietkaufverträge vom Bw. unterfertigt wurden, habe der Verkaufsleiter eine Übernahmevereinbarung ausgestellt, auf welcher der Bw. die ordnungsgemäße Übernahme der Fahrzeuge und der Dokumente bestätigte, und erfolgte seitens R die Rechnungslegung. Hinsichtlich der Kaufanträge 2811 und 2809, mit welchen am 13. Juli 2004 zehn Fahrzeuge der Marke ... geordert wurden, fänden sich für alle Kaufanträge im Zeitpunkt der Bestätigung der Übernahme der Fahrzeuge sowie der Dokumente entsprechende Finanzierungsverträge (Mietkaufvertrag oder Leasingvertrag) im Akt.

Laut Aktenlage existierten keine Mietkaufverträge bezüglich der mit Kaufantrag 3011 geordneten X. Dieser Kaufantrag sei von der Verkäuferin R am 30. Dezember 2004 unterzeichnet worden. Der Bw. habe die Übernahme der Fahrzeuge und Dokumente am 29. Dezember 2004 bestätigt, also einen Tag vor dem eigentlichen Zustandekommen des zivilrechtlichen Kaufvertrages. Der genannte Kaufantrag enthalte unter dem Punkt sonstige Vereinbarungen (als einziger) eine Rückkaufsvereinbarung. Laut Posteingangsstempel langte die Rechnung vom 30. Dezember 2004 am 13. Jänner 2005 beim Bw. eingelangt.

Die Kaufanträge 2811 und 2809 vom 13. Juli 2004 über insgesamt 10 LKW und derjenige vom 4. Oktober 2004 über den Ankauf von 5 LKW enthielten unter Punkt sonstige Vereinbarungen die Zusatzabrede "Fakturierung 2004", "Fakturierung 2004 und Option auf 5 weitere SZM (Sattelzugmaschinen) zu selben Konditionen bis 31.12.2004" sowie "Lieferung Oktober 2004"

In der am 4. April 2006 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung habe der steuerliche Vertreter im Wesentlichen die bisherigen Vorbringen wiederholt. Ergänzend sei ausgeführt worden:

Zu Berufungspunkt 1.)

Den üblichen Geschäftsablauf bei Ankauf der Sattelzugmaschinen erklärte der Bw. dergestalt, dass nach mündlicher Auftragserteilung eine schriftliche Fixierung in Form eines Kaufantrages, den der R Verkäufer ausfülle, erfolge. Dieser werde nach Wien weitergeleitet. Bei Lieferung der georderten Sattelzugmaschinen und abgeklärter Finanzierung stelle der R Verkäufer eine Übernahmebestätigung aus, die er (Bw.) im Zeitpunkt der Übernahme unterzeichne.

Die Rückkaufsvereinbarung im Kaufantrag 3011 sei wegen der vorhandenen Unsicherheit, ob sich diese beiden Sattelzugmaschinen weiter vermitteln lassen würden, aufgenommen worden. Da der beabsichtigte Verkauf bzw. die Vermietung der beiden X nicht zustande kam, wäre ein Umtausch auf Fahrzeuge der Type A bzw. B erfolgt. Als eines jener Fahrzeuge, die anstatt der zurückgegebenen X angeschafft wurden, nannte der Bw. dasjenige mit der Fahrgestellendnummer y3. Dieses sei am 31. Jänner 2005 geliefert worden.

Dazu sei festgestellt worden, dass hinsichtlich dieser Sattelzugmaschine mit der Fahrgestellnummer y3 eine vom Bw. mit 27. Dezember 2004 unterzeichnete Übernahmebestätigung im Akt einliege und diese Sattelzugmaschine (A) in der Beilage zur Geltendmachung der IZP enthalten sei.

Die beiden georderten LKW P seien für einen Kunden für dessen Gastanktransporte gedacht gewesen, weil dieser Kunde seinerseits Probleme mit seinem Fuhrpark gehabt hätte. Der Bw. ergänzte weiter, dass er nun mit diesem Kunden aber nicht über die beiden Sattelzugmaschinen X (P) gesprochen, sondern nur abgewartet habe, dass dieser mit diesen Problemen bekomm, damit er sie zu diesem Zeitpunkt seinem Kunden anbieten könne. Zwar habe der Bw. für die beiden X (P) einen richtigen Einsatz in der Form gesucht, dass er abwartete bis der o.a. Kunde etwas sagen würde, bzw. habe er auch selbst mit Kunden gesprochen. Dies habe aber nicht funktioniert, sodass die beiden X wieder zurückgegeben wurden.

Die Frage, aus welchem Grund es für die mit Kaufantrag 2811 georderten Fahrzeuge – entgegen der sonstigen Gepflogenheiten – keine Mietkaufverträge gebe, beantwortete der Bw. damit, dass er eben gegenüber der Firma R kreditwürdig gewesen sei und insbesondere seinen zugesicherten finanziellen Rahmen für das Jahr 2004 noch nicht ausgenutzt hatte.

Der für Kärnten zuständige und als Zeuge einvernommene Außenmitarbeiter S der Firma R führte bezüglich der zwei mit Kaufantrag 3011 georderten Fahrzeuge X aus, dass eine Rückkaufsvereinbarung nichts Ungewöhnliches sei, wenn der Einsatz der Fahrzeuge noch nicht fixiert wäre. Die beiden georderten Fahrzeuge hätten sich zu diesem Zeitpunkt in Z

befunden. Der Bw. habe ihm am 26. Jänner 2005 mitgeteilt, dass er die Fahrzeuge nicht behalten wolle.

Normalerweise würden die Kaufanträge von ihm ausgefüllt und an die Zentrale weiter geleitet. Die Neufahrzeuge würden an die Kundenwerkstätte in Z geliefert und dort einer Inspektion unterzogen. Danach werde die Übernahmebestätigung ausgefüllt und bei Übergabe des Fahrzeuges an den Kunden von diesem unterfertigt. Im Falle der in Rede stehenden Fahrzeuge X sei diese Inspektion allerdings, ebenso wie die sonst übliche Meldung an das Amt der Kärntner Landesregierung nicht erfolgt. Normalerweise gäbe es keine Übergabe eines Fahrzeuges ohne Übergabebestätigung, da damit auch die Gefahr übergehe. Zu diesem Zeitpunkt sei alles geklärt, auch die Finanzierung, denn erst bei Nachweis der Finanzierung erfolge die Auslieferung. Finanzierungsunterlagen bezüglich der in Rede stehenden Fahrzeuge habe er nicht, diese müsse er in Wien anfordern.

Der steuerliche Vertreter erklärte abschließend, durch die Übernahmebestätigung vom 29. Dezember 2004 sei eindeutig die Verfügungsgewalt auf den Bw. übergegangen, sodass die im § 108 genannte Voraussetzung der Anschaffung eines ungebrauchten körperlichen Wirtschaftsgutes, das im Wege der AFA abgeschrieben werde, vorliege.

Über die Berufung hat der Berufungssenat im Abgabenverfahren erwogen:

Gemäß § 108e Abs. 1 EStG 1988 kann bei prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern für den Investitionszuwachs eine Investitionszuwachsprämie von 10 % geltend gemacht werden. Voraussetzung ist, dass die Aufwendungen für die Anschaffung oder Herstellung im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 u. 8) abgesetzt werden.

§ 108e Abs. 2 EStG 1988 normiert:

Prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter sind ungebrauchte körperliche Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens. ....

Gemäß § 108e Abs. 3 EStG ist der Investitionszuwachs bei prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern die Differenz zwischen deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten der Kalenderjahre 2002, 2003 und 2004 und dem Durchschnitt der Anschaffungs- oder Herstellungskosten dieser Wirtschaftsgüter der letzten drei Wirtschaftsjahre, die vor dem 1. Jänner 2002 bzw. dem 1. Jänner 2003 bzw. dem 1. Jänner 2004 enden.

Dabei gilt Folgendes:

1. Erstreckt sich die Anschaffung oder Herstellung prämienbegünstigter Wirtschaftsgüter auf mehrere Jahre, sind in die Ermittlung des durchschnittlichen Investitionszuwachses die jeweils zu aktivierenden Teilbeträge der Anschaffungs- oder Herstellungskosten mit einzubeziehen. Ändern sich nachträglich die Anschaffungs- oder Herstellungskosten, ist die Investitionszuwachsprämie im Jahr der Änderung entsprechend anzupassen.
2. Von der Summe aller Anschaffungs- oder Herstellungskosten der prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter sind die Anschaffungs- oder Herstellungskosten jener Wirtschaftsgüter, für die die Begünstigung nach § 10c Abs. 2 oder § 108d Abs. 2 Z 2 geltend gemacht wurde, abzuziehen. Der Investitionszuwachs ist höchstens in Höhe der Differenz prämienbegünstigt.

Nach Absatz 4 der gegenständlichen Gesetzesbestimmung ist der Steuererklärung ein Verzeichnis der Investitionszuwachsprämie des betreffenden Jahres anzuschließen (§§ 42, 43). Das Verzeichnis hat die Ermittlung der Bemessungsgrundlage und die daraus ermittelte Investitionszuwachsprämie zu enthalten. Das Verzeichnis gilt als Abgabenerklärung.

Bei der Investitionszuwachsprämie handelt es sich um eine steuerliche Prämienförderung für die Mehrung von Investitionen im Verhältnis zur "Vergangenheit". Ziel dieser Förderung ist/war es, aus konjunkturellen Gründen in den Jahren 2002 und 2003 die Investitionstätigkeit der österreichischen Wirtschaft anzukurbeln. Der Investitionszuwachs ermittelt sich aus dem Kreis gesetzlich umschriebener, ungebrauchter, körperlicher Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens, somit Wirtschaftsgüter, deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten im Wege einer AfA abgesetzt werden (§ 108e Abs. 1 letzter Satz EStG 1988). Eine Besonderheit der Zuwachsprämie liegt darin, dass das Zuwachsvolumen als solches der Förderung zugeführt wird. Es wird also der Investitionszuwachs grundsätzlich nicht mit einer konkreten Investition verknüpft. Damit sind Nachversteuerungen aus dem Titel des kurzfristigen Ausscheidens eines Wirtschaftsgutes aus dem Betriebsvermögen ausgeschlossen. Zu prüfen ist bei zeitnäher Veräußerung aber, ob der veräußernde Unternehmer dieses Wirtschaftsgut bei sich funktional eingesetzt hat. Wenn dies nicht erfolgt ist, dann ist das Wirtschaftsgut beim veräußernden Unternehmer noch kein Anlagevermögen und somit nicht prämienbegünstigt (vgl. in diesem Sinne u.a. *Quantschnigg*: Die Investitionszuwachsprämie - Ein Zuwachs im Steuerwesen? ÖStZ 2003/239). Die Unterscheidung zwischen Anlage- und Umlaufvermögen ist, abgesehen von unterschiedlichen Bewertungsvorschriften, insbesondere für die Möglichkeit der Inanspruchnahme von Investitionsbegünstigungen oder der Zulässigkeit der AfA von Bedeutung.

Die Zugehörigkeit zum Anlagevermögen bestimmt sich nach den - primär aus dem HGB abgeleiteten - generellen steuerlichen Grundsätzen. § 198 Abs. 2 HGB definiert das Anlagevermögen als Gegenstände, die bestimmt sind, dauernd dem Geschäftsbetrieb zu dienen.

Zu Berufungspunkt 1.):

Streitgegenständlich sei daher zu entscheiden, ob die Fahrzeuge X als prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter anzusehen seien. Unabdingbare Voraussetzung sei, dass die Aufwendungen für die Anschaffung im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 u. 8) abgesetzt werden. Gegenstände des Anlagevermögens sind zum Gebrauch bestimmt. Im Zweifelsfall kann eine tatsächlich längere Verweildauer im Betrieb ein Indiz für Anlagevermögen sein. Ein Wirtschaftsgut, bei dem nicht die Vermögensnutzung im Vordergrund steht, gehört selbst bei längerer betrieblicher Zugehörigkeit nicht zum Anlage-, sondern zum Umlaufvermögen. Erfolge aber – wie im gegebenen Fall – eine zeitnahe Veräußerung, sei zu prüfen, ob der veräußernde Unternehmer dieses Wirtschaftsgut bei sich funktional eingesetzt hat. Wenn dies nicht erfolgt ist, dann sei das Wirtschaftsgut beim veräußernden Unternehmer noch kein Anlagevermögen und somit nicht prämienbegünstigt.

Aus den nachfolgend dargestellten Gründen erachte der erkennende Senat [im Abgabenverfahren], dass die genannten Fahrzeuge – von vornherein – nicht dazu bestimmt waren, dem Betrieb des Bw. funktional als Anlagevermögen zu dienen:

- Unbestritten sei, dass keine Nutzung der in Rede stehenden Sattelzugmaschinen erfolgte. Weder waren sie für den Bw. zum öffentlichen Verkehr zugelassen, noch dienten sie einer Weitervermietung, sodass sie im Betrieb des Bw. nicht funktional eingesetzt waren.
- Dem Bw. zufolge hätten sich diese lediglich vom Zeitpunkt der von ihm am 29. Dezember 2004 bestätigten Übernahme bis zur am 26. Jänner 2005 erfolgten Rückgabe zu Besichtigungszwecken an seinem Unternehmensstandort befunden {Anmerkung: Widerspruch zur Zeugenaussage des S!}. Trotz mehrmaliger Nachfrage hätte der Bw. bloß darlegen können, dass er sich darauf beschränkt hätte, zuzuwarten, bis der potentielle Kunde, für welchen die Fahrzeuge hauptsächlich gedacht waren, derartige Probleme mit seinem Fuhrpark bekäme, dass er sofort Ersatz von ihm benötigte. Der die Gastransporte durchführende Kunde verfügte laut Angaben des Bw. bereits über einen gleichartigen P. Allein aus dem Umstand, dass der Bw. seinen eigenen Aussagen zufolge bloß abwartete und keineswegs von sich aus initiativ wurde, um die beiden Fahrzeuge zu vermitteln, lasse berechtigte Zweifel an der

gewollten Vermittlung aufkommen, zumal sich die zusätzliche Frage erhebt, warum dieser Kunde gerade während der Urlaubszeit (zwischen den Weihnachtsfeiertagen und Mitte Jänner) Bedarf nach gleich zwei gleichen X bekommen sollte, von deren Abholbereitschaft der Kunde bis zu deren Rückgabe keine Kenntnis hatte.

- Entscheidend sei vor allem die ungewöhnliche von anderen gleichartigen Geschäftsfällen abweichende Abwicklung dieses "Anschaffungsvorganges":

\* Zum Einen bestätigte der Bw. die Lieferung und Übernahme der Fahrzeuge bereits einen Tag vor der Unterzeichnung des Kaufantrages durch die Firma R, also einen Tag vor dem zivilrechtlichen Zustandekommen des Kaufvertrages auf der vom Zeugen S ausgestellten Übernahmebestätigung. Zum anderen wurde die laut Zeugenaussage des Zeugen S ansonsten vor Auslieferung von Neufahrzeugen übliche Inspektion in der Kundenwerkstatt in Z bei den in Rede stehenden Fahrzeugen nicht durchgeführt.

\* Aus dem Umstand, dass in der vom Bw. erstellten Beilage zum Antrag auf Gewährung der Investitionszuwachsprämie bezüglich der in Rede stehenden Fahrzeuge im Gegensatz zu den ansonsten angeführten Leasingunternehmen als Lieferfirma die Firma R selbst aufscheint, ergebe sich unbestritten, dass für diese Fahrzeuge keine Finanzierungsverträge abgeschlossen wurden. Dem habe der Bw. auch nicht widersprochen, sondern lapidar auf seine Kreditwürdigkeit verwiesen.

\* Demgegenüber legte der Zeuge S dar, dass er grundsätzlich erst nach abgeklärter Finanzierung, d.h. nach Unterfertigung eines Mietkaufvertrages oder entsprechenden Leasingvertrages durch den Bw., die Fahrzeuge ausliefern dürfe (nach der ansonsten üblichen Inspektion in der Kundenwerkstatt). Es erhebe sich daher die Frage, warum er bei Fehlen derartiger Finanzierungsverträge bezüglich der streitgegenständlichen Fahrzeuge die Übernahmebestätigung ausstellte. Dem Umstand der fehlenden Finanzierungsverträge konnte – wie bereits o.a. – der Bw. nur entgegnen, dass er eben für die Firma R kreditwürdig gewesen sei.

- Es möge dem Vorbringen des Bw. durchaus beizupflichten sein, dass die Aufnahme einer Rückkaufsvereinbarung nicht unüblich ist, doch runde die Aufnahme dieser Rückkaufsvereinbarung in den Kaufantrag 3011 im gegenständlichen Fall in Anbetracht der diesbezüglich an den Tag gelegten Abwicklung eher das Bild ab, dass diese Fahrzeuge nicht dafür bestimmt waren, dem Anlagevermögen dauerhaft zu dienen.

- Dem in der Berufungsbegründung erhobenen Einwand, aus betriebsinternen Gründen sei eine Anmeldung beider Fahrzeuge nicht sofort erfolgt sondern, zugewartet worden, bis sich – nach den Weihnachtsfeiertagen – ein Bedarf ergäbe und wäre zwischenzeitig ein technisch besseres Fahrzeug lieferbar gewesen, das den Fuhrpark besser ergänzte, sodass aus diesem Grund die am 27. Dezember 2004 angeschafften Fahrzeuge bei gleichzeitiger Lieferung der anderen am 26. Jänner 2005 an die Firma R zurückgestellt worden wären, habe der Bw. selbst den Boden entzogen, indem er im Zuge der mündlichen Verhandlung erklärt habe, dass es sich bei einem der "so genannten Eintauschfahrzeuge" um eine Sattelzugmaschine der Marke A mit der Fahrgestellnummer y3 handelte. Wenn bereits im Zeitpunkt der Unterzeichnung des Kaufantrages 3011 (betreffend die X) die Anschaffung der "Eintauschfahrzeuge" der Type A feststand, da der Bw. bereits mit 27. Dezember 2004 (also vor der mit 29. Dezember 2004 bestätigten Übernahme der P) eine Übernahmebestätigung für diese Sattelzugmaschine unterfertigte, kann keine Ersatzanschaffung vorliegen. Diesbezüglich räumte er zwar ein, dass diese (Übernahmebestätigung) irrtümlich erfolgt sei, doch dokumentiert sich dadurch die bereits vorhanden gewesene Absicht die A anzuschaffen. Wenn sich nun aus der Aktenlage ergibt, dass für diese Sattelzugmaschine der Mietkaufvertrag erst am 19. Jänner 2005 abgeschlossen wurde und seitens der Firma R über zweimalige Anfrage durch die Betriebsprüfung das Lieferdatum mit 31. Jänner 2005 angegeben wird, bliebe angesichts der dargelegten Vorgangsweise offen, ob nicht auch die Übernahmebestätigung hinsichtlich der mit Kaufantrag 3011 geordneten Sattelzugmaschinen X per 29. Dezember 2004 "irrtümlich" erfolgte.

***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

In Nachvollziehung dieser schlüssigen Überlegungen des Unabhängigen Finanzsenates im Abgabenverfahren findet der Finanzstrafsenat keinen Anlass zu zweifeln, sondern hat aus seiner Sicht mit noch viel größerer Deutlichkeit den dringenden Verdacht festzuhalten, dass in der Gesamtschau offenbar ein bloßes „Luftgeschäft“ dergestalt stattgefunden hat, dass M hinsichtlich zweier Fahrzeuge der Marke X mit den Fahrgestellnummern y1 und y2 „Übernahmsbestätigungen“ ausstellte, diese mit „29.12.04“ datierte und seinem Freund S übermittelte und von diesem am 13. Jänner 2005 auf dem Postwege einen Kaufvertrag für beide Fahrzeuge der Marke X erhielt, welcher laut Datumsvermerke vom M am 28. Dezember 2004, von S aber am 30. Dezember 2004 unterfertigt worden war (nachdem also das Fahrzeug bzw. die Fahrzeuge scheinbar schon übergeben worden seien).

Tatsächlich aber waren die verfahrensgegenständlichen Fahrzeuge der Marke X laut Aussage des Zeugen S (Finanzstrafakt Bl. 19 unten) im Dezember 2004 körperlich dem M gar nicht übergeben worden (die Fahrzeuge seien lediglich – so der Zeuge – in Z „bereits bereitgestanden“), woraus sich auch die Erklärung findet, warum keine diesbezügliche Inspektion in der Kundenwerkstatt in Z stattgefunden hatte, warum keine Finanzierungsverträge abgeschlossen worden waren (weil der Kaufvertrag gar nicht ernst gemeint war, sondern lediglich zur Täuschung der Abgabenbehörden angefertigt wurde), warum die Fahrzeuge durch M nicht genutzt werden konnten, warum sich die Darstellung des gar nicht kontaktierten fiktiven potentiellen Interessenten als bloße Schutzbehauptung des M dadurch widerlegt hat, als das angeblich eingetauschte Fahrzeug wiederum schon vor der angeblichen Übernahme der Fahrzeuge der Marke X übergeben worden wäre.

Handlungsdruck hat für M auch insoweit bestanden, als die Möglichkeit zur Aquirierung von Investitionszuwachsprämien mit Ende 2004 ausgelaufen war.

Schon auch nach seinem eigenen Vorbringen räumt M ein, dass die Fahrzeuge (so sie tatsächlich erworben worden wären) lediglich eine Verwendung als Handelsware im Umlaufvermögen gefunden hätten (was die Berechtigung zur Geltendmachung einer Abschreibung für Abnutzung und die Geltendmachung einer IZP schon deshalb ausschließen würde).

In der Gesamtschau besteht daher nach der gegebenen Akten- und Beweislage der dringende Verdacht, der bereits ohnehin wegen Fälschung besonders geschützter Urkunden nach §§ 223 Abs.1 Z.2, 224 Strafgesetzbuch mit Urteil des Landesgerichtes Klagenfurt zu 14 Hv 8/08t gerichtlich vorbestrafte M habe im Jahre 2005 betreffend den Voranmeldungszeitraum Dezember 2004 eine Hinterziehung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer im Sinne des § 33 Abs.2 lit.a FinStrG in Höhe von € 26.000,00 und durch eine ungerechtfertigte Geltendmachung am 5. April 2005 eine Hinterziehung an Investitionszuwachsprämie in Höhe von € 13.000,00 gemäß § 33 Abs.1 iVm Abs.3 lit.d FinStrG begangen, indem er unter Verwendung von Lugurkunden tatsächlich widrig behauptete, die verfahrensgegenständlichen Fahrzeuge der Marke X im Dezember 2004 erworben zu haben und diese als Anlagevermögen zu verwenden.

In diesem Fall hat natürlich auch kein Rückkauf durch R im Jänner 2005 stattgefunden, was auch erklärt, warum diese Gutschriften der R keinen Eingang in das Rechenwerk ihres Geschäftspartners M gefunden haben (damit hätte sich zumindest der unredliche steuerliche Vorteil aus der Verkürzung der Umsatzsteuer wieder egalisiert).

Mit der zu Unrecht geltend gemachten Vorsteuer hätte M einen rechtswidrigen Kredit vom Fiskus erzwungen, den er solange aufrecht erhalten konnte, als er die angeblichen „Rückkäufe“ nicht in seine Buchhaltung aufgenommen hatte.

Dem Berufungssenat kommt es nun nicht zu, eine abschließende finanzstrafrechtliche Würdigung dieser in erster Instanz noch nicht anhängigen Fakten vorzunehmen und darüber im Berufungsverfahren abzusprechen, weil damit diesbezüglich dem Beschuldigten ein Instanzenzug genommen worden wäre.

Andererseits stehen diese Verdachtsmomente, welche von der Finanzstrafbehörde erster Instanz nicht erkannt worden sind, in unmittelbarem Zusammenhang mit dem verfahrensgegenständlichen Vorwurf einer Hinterziehung der diesbezüglichen Umsatzsteuervorauszahlung aus dem angeblichen Rückaufgeschäft.

Gemäß § 161 Abs.4 FinStrG kann die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz auch die Aufhebung eines erstinstanzlichen Geschäftes unter Zurückverweisung der Sache an die Finanzstrafbehörde erster Instanz verfügen, wenn sie umfangreiche Ergänzungen des Untersuchungsverfahrens für erforderlich hält. Eine solche Ergänzung besteht auch darin, dass sie in verfahrensökonomischer Weise eine Doppelführung von Finanzstrafverfahren zu zusammengehörigen Fakten zum Nachteil des Beschuldigten vermeidet und das Ergebnis der Beweisaufnahme hinsichtlich der neuen Fakten direkt zur Klärung der Beweislage hinsichtlich des verfahrensgegenständlichen Faktums verwenden lässt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, 14. Jänner 2010