



Beschwerdeentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, Mag. Gerda Pramhas, in der Finanzstrafsache gegen EB, geb. X, Adresse, vertreten durch KPMG Alpen-Treuhand GmbH, Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungskanzlei, 4020 Linz, Kudlichstraße 41-43, über die Beschwerde des Beschuldigten vom 28. Februar 2005 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) des Finanzamtes Linz, vertreten durch Dr. Christian Kneidinger, vom 31. Jänner 2005, SN Y,

zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben und der bekämpfte Einleitungsbescheid hinsichtlich des Verdachtes der Abgabenhinterziehung von Körperschaftsteuer der Jahre 2001 und 2002 aufgehoben.

II. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 31. Jänner 2005 wurde gegen den Beschwerdeführer (= Bf) als Verantwortlichen der Fa. T GmbH das Finanzstrafverfahren wegen des Verdachtes eingeleitet, er habe durch Abgabe unrichtiger Steuererklärungen, somit unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, eine Verkürzung an Körperschaftsteuer für die Jahre 1999, 2001 und 2002 in Höhe von 5.067,68 € (1999: 1.592,68 €; 2001: 1.725,00 €; 2002: 1.750,00 €), an Kapitalertragsteuer für die Jahre 1999 bis 2002 in Höhe von 23.635,08 € (1999: 1.173,88 €; 2000: 3.168,46 €; 2001: 1.268,54 €;

2002: 18.024,20 €) und an Umsatzsteuer für die Jahre 2001 und 2002 in Höhe von 610,64 € (2001: 206,00 €; 2002: 404,64 €) dadurch bewirkt, dass er Umsätze nicht erklärt und Aufwendungen zu Unrecht geltend gemacht habe. Er habe dadurch ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen.

Das Finanzamt verwies dazu auf die Feststellungen der Betriebsprüfung (Punkte 5 bis 7 der Niederschrift über die Schlussbesprechung zu St.Nr. 031/4917 und auf Punkt 4 der Niederschrift über die Schlussbesprechung zu St.Nr. 010/4508). Durch das Nichterklären von Umsätzen, die Geltendmachung von Aufwendungen für private Ausgaben sowie einer einschlägigen Vorstrafe sei das vorsätzliche Handeln schon durch die Tat selbst indiziert. Dies werde dadurch untermauert, dass der Beschuldigte seit längerer Zeit als Unternehmer tätig sei und ihm seine steuerlichen Pflichten somit bekannt seien.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Beschwerde beantragte der Bf durch seine steuerliche Vertreterin, den angefochtenen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben. Nach der Rechtsprechung des VwGH (Erkenntnis vom 19.2.1997, 96/13/0094) bedürfe es zur begründeten Annahme eines Tatverdachtes entsprechender, über die Ausführungen des Prüfungsberichtes hinaus gehender Darlegungen, die die Annahme rechtfertigten, dass der Abgabepflichtige als Täter eines Finanzvergehens in Frage komme. Derartige Ausführungen fehlten im vorliegenden Einleitungsbescheid jedoch zur Gänze. Die Punkte der Niederschrift, auf die der Einleitungsbescheid verweise, seien nicht in einer Weise ausgeführt, dass sie die Annahme des Bestehens eines Tatverdachtes einer vorsätzlichen Abgabenhinterziehung ohne weitere Begründung durch die Finanzstrafbehörde gestatteten. Ebenso wenig könne der Hinweis auf eine einschlägige Vorstrafe den Verdacht einer vorsätzlichen Abgabenhinterziehung im konkreten Fall begründen. Auch der pauschale Hinweis, dass der Abgabepflichtige bereits längere Zeit als Unternehmer tätig sei und ihm seine steuerlichen Pflichten somit bekannt seien, rechtfertige nicht die Unterstellung von Vorsatz bzw. das Vorliegen einer Abgabenhinterziehung.

Zu dem Vorwurf einer Körperschaftsteuerverkürzung für 2001 und 2002 sei festzuhalten, dass sich weder in den Punkten 5 bis 7 noch im Punkt 4 der angeführten Niederschriften eine Feststellung des Betriebsprüfers zu der von ihm vorgenommenen Hinzurechnung der Körperschaftsteuer in Höhe von je 1.750,00 € finde. Vielmehr sei der Niederschrift zu St.Nr. A unter Punkt C. zu entnehmen, dass im Zuge der Verschmelzung per 31. Dezember 2000 keine Abgabendatenbank-Anmerkung des Organschaftsverhältnisses mit der Fa. AI GmbH vorgenommen worden sei. Daraus gehe hervor, dass die Körperschaftsteuervorschreibung in Höhe der Mindestkörperschaftsteuer auf Grund eines Versehens der Abgabenbehörde unterblieben sei, sodass dem Bf diesbezüglich kein finanzstrafrechtlicher Vorwurf gemacht werden könne.

Zur Veräußerung des Kfz Mercedes E-430 sowie Folgeaufwendungen sei anzumerken, dass laut den diesbezüglichen Feststellungen der Bf das Fahrzeug am 9. September 2002 um 7.000,00 € angekauft habe. Ein Gutachten sei zum Veräußerungszeitpunkt nicht erstellt worden. Laut Betriebsprüfung habe der Eurotax-Wert zum Veräußerungszeitpunkt unter Berücksichtigung allfälliger Mängel 20.000,00 € betragen, sodass eine Wertanpassung von 13.000,00 € vorgenommen worden sei. Obwohl dieser Wert dem Bf deutlich überhöht erschienen sei, sei diese Schätzung als Kompromiss akzeptiert worden. Diese Schätzung rechtfertige jedoch nicht, beim Bf eine vorsätzliche Abgabenverkürzung anzunehmen. Richtig sei, dass der Bf zum damaligen Zeitpunkt von einem Fahrzeugwert von 7.000,00 € ausgegangen sei und kein Gutachten habe erstellen lassen. Auf Grund des finanzstrafrechtlichen Vorwurfs habe er ein Gutachten von der P GmbH erstellen lassen, in welchem ein Wert des Mercedes E-430 zum Veräußerungszeitpunkt von 13.200,00 € angegeben werde. Diese Bewertung ergebe eindeutig, dass den Bf hinsichtlich der von der Betriebsprüfung errechneten Wertdifferenz von 13.000,00 € kein Vorsatz treffe, sondern er sich hinsichtlich des Wertes vielmehr in einem Irrtum befunden habe. Der Prüfer habe weiters festgestellt, dass nach dem Veräußerungszeitpunkt weiterhin Aufwendungen im Zusammenhang mit diesem Fahrzeug bei der T GmbH aufwandsmindernd berücksichtigt worden seien. Diese Aufwendungen hätten lediglich zwei Rechnungen im Zeitraum Oktober 2002 betroffen, die irrtümlich Eingang in die Unternehmensbuchhaltung gefunden hätten. Dass dies auf Grund eines Irrtums erfolgt sei, ergebe sich schon daraus, dass sämtliche Folgerechnungen nicht im Unternehmen als Aufwand verbucht worden seien. Die in diesem Zusammenhang unterstellte vorsätzliche Abgabenverkürzung liege somit nicht vor.

Am 1. März 1998 sei ein Mercedes A-160 angeschafft worden. In diesem Zusammenhang sei die Betriebsprüfung zur Schlussfolgerung gekommen, dass die Zur-Verfügung-Stellung des Firmenfahrzeuges für die geringfügig beschäftigte Ehegattin des Bf nicht fremdvergleichskonform sei. In weiterer Folge habe die Betriebsprüfung pauschal lediglich 20 % der Aufwendungen steuerlich anerkannt. In diesem Zusammenhang sei darauf hinzuweisen, dass das betreffende Fahrzeug ausschließlich von der Ehegattin des Bf für betriebliche Fahrten – insbesondere für Bankerledigungen sowie sonstige Erledigungsfahrten – verwendet worden sei. Dieser Umstand lasse sich auch durch den Kilometerstand, der jeweils auf den Reparaturrechnungen festgehalten sei, nachweisen. Daraus ergäben sich folgende Kilometerstände:

Reparaturrechnung	Kilometerstand
Nr. 345411 vom 13.10.1999	3.601
Nr. 354835 vom 19.10.2000	9.779
Nr. 355551 vom 16.11.2000	10.478
Nr. 366942 vom 30.1.2002	17.378
Nr. 370210 vom 31.5.2002	17.980
Nr. 370340 vom 7.6.2002	18.457
Nr. 372139 vom 13.8.2002	19.107

Innerhalb von vier Jahren ergebe sich somit eine Fahrleistung von 19.107 Kilometern, woraus sich eine durchschnittliche jährliche Fahrleistung von rund 4.777 Kilometern ergebe. Diese geringe durchschnittliche Kilometerleistung sei ein Beweis dafür, dass der PKW rein für betriebliche Zwecke verwendet worden sei. Die steuerliche Anerkennung von nur 20 % der Aufwendungen durch die Betriebsprüfung sei nicht nachvollziehbar. Die Meinung des Prüfers sei letztlich als Kompromisslösung akzeptiert worden. Der Umstand, dass es im Zuge von Betriebsprüfungen immer wieder zu Kompromissen mit der Abgabenbehörde komme, könne dem Abgabepflichtigen aber nicht zum Nachteil gereichen und ohne weitere Begründung die Annahme einer vorsätzlichen Abgabenhinterziehung rechtfertigen. Darüber hinaus würden im Unternehmen sämtlichen Mitarbeitern – insbesondere Außendienstmitarbeitern – Fahrzeuge der gehobenen Mittelklasse, überwiegend 3er BMW, für ihre Tätigkeit zur Verfügung gestellt. Das Unternehmen habe der Gattin des Bf, die seit 1996 geringfügig beschäftigt sei, für ihre berufliche Tätigkeit von Anfang an einen PKW zur Verfügung gestellt. Dieser Umstand sei im Zuge der letzten Betriebsprüfung betreffend den Zeitraum 1996 bis 1998 nicht aufgegriffen und die damit zusammenhängenden PKW-Aufwendungen steuerlich anerkannt worden. Dem Bf könne daher kein wie immer gearteter Schuldvorwurf gemacht werden. Die Gattin des Bf sei für ihre – wenn auch geringfügige – Beschäftigung auf einen PKW angewiesen gewesen, sodass die Zur-Verfügung-Stellung eines Firmenfahrzeuges jedenfalls betrieblich veranlasst gewesen sei.

Im Übrigen treffe im Finanzstrafverfahren die Behörde die Beweislast für die Richtigkeit der Schätzung, sodass die Übernahme der abgabenbehördlichen pauschalen Schätzung für die Einleitung eines Strafverfahrens nicht ausreichend und somit rechtswidrig sei.

Zur Kostentragung des durch EB genutzten PKW MB 600 sei festzuhalten, dass trotz der Einstellung des operativen Betriebes in der TV GmbH in München per 31. Dezember 2001 der deutsche Markt weiterhin habe bearbeitet werden müssen. Die Bearbeitung des deutschen Marktes sei durch den Bf von Österreich aus erfolgt. Die gesamte unternehmerische Tätigkeit des Bf sei mit einem hohen Reiseaufwand verbunden gewesen, sodass der PKW MB 600 als Reservefahrzeug vorerst beibehalten und vom Bf für seine Dienstfahrten nach Deutschland genutzt worden sei. Im Bedarfsfalle hätten auch sonstige Mitarbeiter des Unternehmens auf diesen PKW zurückgreifen können.

Der Beschwerde beigelegt sind Kopien einer so genannten Autowert-Gebrauchtwagenbewertung für den PKW Mercedes 430 durch die Fa. P GmbH sowie die in der Beschwerde angeführten Reparaturrechnungen.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz zu prüfen, ob genügende Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanz Strafverfahrens gegeben sind. Gemäß Abs. 3 leg. cit. ist von der Einleitung eines Strafverfahrens abzugehen, wenn die Tat mangels ausreichender Anhaltspunkte voraussichtlich nicht erwiesen werden kann (lit. a), die Tat kein Finanzvergehen bildet (lit. b), der Verdächtige die ihm zur Last gelegte Tat nicht begangen hat oder Rechtfertigungs-, Schuldausschließungs-, Strafausschließungs- oder Strafaufhebungsgründe vorliegen (lit. c) oder Umstände vorliegen, welche die Verfolgung des Täters hindern (lit. d).

Verdacht ist mehr als bloße Vermutung; es ist die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann. Ob Tatsachen und Beweise in so bestimmter Form vorliegen, dass der Verdacht eines Finanzvergehens sowohl in objektiver als auch in subjektiver Hinsicht ausreichend begründet und eine Einleitung des Strafverfahrens gerechtfertigt scheint, hat die Finanzstrafbehörde an Hand der im konkreten Einzelfall tatsächlich vorhandenen Anhaltspunkte und Tatsachen zu beurteilen. Jedenfalls liegen dann genügende Verdachtsgründe vor, wenn nicht wirklich *sicher* ist, dass ein im Abs. 3 lit. a bis d angeführter Grund für eine Abstandnahme von der Einleitung des Strafverfahrens vorliegt.

Der Gegenstand eines Einleitungsbescheides besteht somit nicht in der Feststellung der Tat, sondern in der Feststellung solcher Lebenssachverhalte, die den Verdacht begründen, der Verdächtige könnte ein Finanzvergehen begangen haben.

Im konkreten Beschwerdefall hatte die Finanzstrafbehörde erster Instanz nach Abschluss der bei der Fa. T GmbH (St.Nrn. A und B) durchgeführten Betriebsprüfungen für die Zeiträume

1999 bis 2002 bzw. 1999 bis 2001 die Prüfungsfeststellungen einer strafrechtlichen Würdigung zu unterziehen.

Die Finanzstrafbehörde Linz erachtete als strafrechtlich relevant, dass der Beschuldigte am 9. September 2002 das Fahrzeug Mercedes 430 – ohne Erstellung eines Gutachtens – um 7.000,00 € angekauft habe. Der Eurotax-Wert habe – unter Berücksichtigung allfälliger Mängel – zum Veräußerungszeitpunkt 20.000,00 € betragen. Durch die Betriebsprüfung sei daher eine Wertanpassung im Umfang von 13.000,00 € vorgenommen worden. Da der Erwerber des Fahrzeuges mittelbar der Angehörigensphäre zuzuordnen sei, stelle die Preisdifferenz einen KEST-pflichtigen vermögenswerten Vorteil dar, den die Körperschaft einer dem Beteiligten nahe stehenden Person im Wege des Verzichtes auf Erträge zu Lasten ihres Gewinnes zukommen habe lassen [Pkt. 5.a) der Niederschrift vom 28. Juni 2004 zu GBp-Nr. D].

Nach dem Veräußerungszeitpunkt des o.a. Fahrzeuges seien die dieses Fahrzeug betreffenden, angeführten Eingangsrechnungen aufwandsmindernd berücksichtigt worden. Da der Erwerber des Fahrzeuges mittelbar der Angehörigensphäre zuzuordnen sei, stelle die Preisdifferenz einen KEST-pflichtigen vermögenswerten Vorteil dar, den die Körperschaft einer dem Beteiligten nahe stehenden Person im Wege des Verzichtes auf Erträge zu Lasten ihres Gewinnes zukommen habe lassen [Pkt. 5.b) der o.a. Niederschrift].

Die KEST werde durch die Gesellschaft getragen und betrage daher 33,33 %.

Sowohl die Anpassung des Verkaufspreises (13.000,00 €) als auch diverse Rechnungen, beginnend mit 7. Oktober 2002 (5.665,84 €) und die nach der PKW-Veräußerung geltend gemachte Vorsteuer für einen PKW-Aufwand (120,60 €) wurden der KEST unterworfen, sodass aus diesem Punkt eine Bruttozurechnung von 25.047,37 € resultierte.

Der Prüfer stellte weiters fest, dass das Fahrzeug MB 600 am 26. März 2001 durch die Fa. TV GmbH München angeschafft und durch den Beschuldigten genutzt worden sei. Laut Mitteilung des Unternehmens sei der operative Betrieb in München per 31. Dezember 2001 eingestellt worden. Da dieses Fahrzeug noch bis Herbst 2002 in Deutschland angemeldet gewesen sei, seien die Kosten buchungstechnisch in Deutschland erfasst worden. Die nach dem 31. Dezember 2001 angefallenen Kosten seien mangels operativen Betriebs in Deutschland an die österreichische Fa. T GmbH weiter verrechnet worden. Laut Konsumentenvertrag vom 1. August 2002 habe der Beschuldigte "gegenüber der T GmbH keinerlei Anspruch auf jedweden, wie immer gearteten Spesenersatz, ausgenommen allfällige Bewirtung und Flugkosten gegen Vorlage von Einzelbelegen" (Vertragsunterfertigung vom 29. August 2002). Die betriebliche Autonutzung oder Tragung von PKW-Kosten des Beschuldigten zu Lasten der Fa. T GmbH sei daher ab dem Zeitpunkt der Zahlung des Konsulentenhonorars generell nicht

mehr vorgesehen. Für den Zeitraum vorher (vor Veräußerung des lt. Pkt. 5 angeführten Fahrzeuges) sei die betriebliche Fahrzeugnutzung durch den PKW Mercedes Benz 430 abgedeckt gewesen. Die Weiterverrechnung sei steuerrechtlich nicht anzuerkennen; da der Erwerber des Fahrzeuges mittelbar der Angehörigensphäre zuzuordnen sei, stelle die Preisdifferenz einen KEst-pflichtigen vermögenswerten Vorteil dar, den die Körperschaft einer dem Beteiligten nahe stehenden Person im Wege des Verzichtes auf Erträge zu Lasten ihres Gewinnes zukommen habe lassen.

Die Betriebsprüfung ermittelte den nicht anzuerkennenden Aufwand (Instandhaltung, Leasingraten, Treibstoff) mit 29.601,00 €, rechnete wiederum 33,33 % KEst zu und veranlasste eine Bruttozurechnung von 39.369,33 € (Pkt. 6 der o.a. Niederschrift).

Beanstandet wurde ferner - unter Hinweis auf Pkt. 4 der Niederschrift vom 28. Juni 2004 zu GBp-Nr. C -, dass mit Datum 2. März 1998 das Fahrzeug Mercedes A-160, welches durch die geringfügig beschäftigte HB genutzt worden sei, um 326.000,00 S erworben worden sei. Diese habe angegeben, lediglich gelegentliche Bankfahrten sowie freitags halbtägige Bürodienste ausgeführt zu haben. Ein Sachbezugswert sei nicht angesetzt worden. Die Zur-Verfügung-Stellung eines Firmenfahrzeuges sei nicht fremdvergleichskonform, sodass pauschal 20 % der Aufwendungen steuerlich anzuerkennen seien. Die bisherige Zurechnung der Differenz zwischen der steuerrechtlichen und handelsrechtlichen AfA werde in Abzug gebracht. Da die Fahrzeugnutzerin mittelbar der Angehörigensphäre zuzuordnen sei, stelle die Preisdifferenz einen KEst-pflichtigen vermögenswerten Vorteil dar, den die Körperschaft einer dem Beteiligten nahe stehenden Person im Wege des Verzichtes auf Erträge zu Lasten ihres Gewinnes zukommen habe lassen. Der Prüfer nahm auf Grund dieser Feststellung für 2001 eine Bruttozurechnung (inkl. KEst) von 5.075,00 € und für 2002 eine Bruttozurechnung von 7.588,00 € vor (Pkt. 7 der o.a. Niederschrift).

Aus Pkt. 4 der Niederschrift vom 28. Juni 2004 zu GBp-Nr. C ist ersichtlich, dass diese eine gleich lautende Feststellung wie in Pkt. 7 dargestellt enthält, welche für das Jahr 1999 zu einer Bruttozurechnung von 64.458,00 S (4.684,35 €) und für 2000 zu einer solchen von 173.979 S (12.643,55 €) führte.

Im Bericht vom 5. August 2004 zu GBp-Nr. D ist unter der Tz 21 angeführt: "Im Zuge der Verschmelzung per 31. Dezember 2000 wurde keine Abgabendatenbank-Anmerkung des Organschaftsverhältnisses mit der Fa. AI GmbH vorgenommen. Aus diesem Grund unterblieb die auf Grund der Verlustsituation notwendige Vorschreibung der Mindestkörperschaftsteuer betreffend die Organgesellschaft für die Jahre 2001 und 2002. Durch die Betriebsprüfung wurden diese Vorgänge nachgeholt."

Die aus dieser Feststellung resultierenden Körperschaftsteuerzurechnungen betrugen für 2001 und 2002 demnach je 1.750,00 €.

Die auf Grund der Betriebsprüfung ergangenen Abgabenbescheide sind unbekämpft in Rechtskraft erwachsen.

Anzumerken ist, dass mit Vertrag vom 24. September 2001 die Verschmelzung der Fa. H GmbH als übernehmende Gesellschaft und der Fa. T GmbH als übertragende Gesellschaft mit Wirkung 31. Dezember 2000 erfolgt ist. Anlässlich der Verschmelzung wurde die Firma der H GmbH auf T GmbH geändert (laut Firmenbuchauszug nunmehr ab August 2004 geändert auf Fa. L GmbH).

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

Nach § 8 Abs. 1 FinStrG handelt vorsätzlich, wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet (bedingter Vorsatz). Bedingter Vorsatz ist gegeben, wenn der Täter die Verwirklichung des Unrechtes des Sachverhaltes zwar nicht anstrebt, nicht einmal mit Bestimmtheit mit dem Eintritt des verpönten Erfolges rechnet, dies jedoch für möglich hält und einen solchen Erfolg hinzunehmen gewillt ist.

Wenngleich für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens keinesfalls schon der Nachweis eines finanzstrafrechtlich relevanten Verhaltens erforderlich ist, sind aber jedenfalls sowohl für das objektive wie auch das subjektive Tatbild der Abgabenhinterziehung entsprechend fundierte Anhaltspunkte erforderlich. Grundsätzlich können zwar auch Betriebsprüfungsberichte ausreichen, um einen entsprechenden Tatverdacht zu begründen. Jedenfalls sind aber Feststellungen erforderlich, dass der Steuerpflichtige nicht nur objektiv unter Missachtung einer entsprechenden abgabenrechtlichen Pflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt hat, sondern darüber hinaus die durch die Pflichtverletzung eintretende Abgabenverkürzung zumindest ernsthaft für möglich gehalten und sich damit abgefunden hat.

§ 161 Abs. 1 zweiter Satz FinStrG normiert, dass die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz berechtigt ist, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung der Rechtsmittelentscheidung ihre Anschauung an die Stelle jener der Finanzstrafbehörde erster Instanz zu setzen.

Folglich trifft die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz im Falle einer unzulänglichen oder völlig fehlenden Begründung das aus § 161 Abs. 1 zweiter Satz FinStrG abzuleitende Recht und die Pflicht, diese durch eine zulängliche Begründung zu ersetzen.

In diesem Sinne ist zu den einzelnen Feststellungen der Betriebsprüfung - unter Einsichtnahme in die Arbeitsbögen der Großbetriebsprüfung Linz, GBp-Nrn. C und D, die Veranlagungsakten zu den St.Nrn. B und A und den Finanzstrafakt, Str.Nr. Y - Folgendes zu ergänzen:

Laut Rechnung vom 9. September 2002 kaufte der Bf um 7.000,00 € einen gebrauchten Mercedes Typ TE 430 vom geprüften Unternehmen. Ein Gutachten wurde zum Veräußerungszeitpunkt nicht erstellt. Laut Prüfungsfeststellungen war die Erstzulassung dieses PKW, der im Anlagenverzeichnis mit einem Anschaffungswert von 69.039,19 € erfasst war, im Februar 1998 erfolgt (OZ 413, 417 und 420 des Arbeitsbogens zu GBp-Nr. D). Eine Gebrauchtwagen-Wertermittlung, welche der Prüfer an Hand der Eurotax-Liste auf der Basis Dezember 2002 vornahm, ergab einen Einkaufswert von 22.873,33 € und einen Verkaufswert von 28.700,00 € (OZ 410 des o.a. Arbeitsbogens). Unter Berücksichtigung allfälliger Mängel setzte der Prüfer einen Wert von 20.000,00 € an.

Bei der nunmehr mit der Beschwerde vorgelegten Gebrauchtwagenberechnung, welche einen Wert von 13.200,00 € aufweist, fällt auf, dass diese Bewertung am 23. Februar 2005 erfolgt ist und keinen Hinweis auf eine Wertermittlung zum Kaufzeitpunkt enthält, sodass dieser Wert keinen Beweis für den Wert des KFZ zum Kaufzeitpunkt zu erbringen vermag. Dass der Bf beim Ansatz eines unverhältnismäßig niedrigen, offenbar willkürlich angenommenen Kaufpreises geirrt hätte, ist insofern nicht nachvollziehbar, als kein einleuchtender Grund ersichtlich ist, weshalb der PKW Mercedes nach rund viereinhalb Jahren nur noch rund 10 % seines ursprünglichen Wertes aufweisen hätte sollen. Gegen einen bloßen Irrtum spricht ferner die große Wertdifferenz zwischen dem seitens des Bf angesetzten Wertes und dem seitens des Prüfers an Hand der allgemein anerkannten Eurotax-Liste berechneten Wertes, der immerhin rund das Dreifache beträgt. In Anbetracht der Höhe des Differenzbetrages wäre es aber am Bf gelegen gewesen, darzulegen, welche Gründe ihn zu der als äußerst unwahrscheinlich einzustufenden Annahme bewegt hätten, der gegenständliche PKW weise nur noch einen Wert von 7.000,00 € auf, und wodurch sein Irrtum, für dessen Zustandekommen sich keinerlei konkrete Anhaltspunkte erkennen lassen, hervorgerufen worden sei.

Darüber hinaus war bereits in einem vorangegangenen Beschwerdeverfahren (Beschwerdeentscheidung der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich vom 8. August 2000, GZ. Z) anlässlich der Entnahme eines KFZ zum Restbuchwert, welcher nur einem Bruchteil des tatsächlichen Wertes, den der Prüfer an Hand von Eurotax-Listen ermittelt hatte, die Frage aufgeworfen worden, weshalb der Bf der Entnahme nicht diesen im Handel mit Kraftfahrzeugen üblichen Wert zu Grunde gelegt hatte, sodass der seitens des Bf vorgebrachte diesbezügliche Irrtum über den Wert des KFZ umso unverständlicher erscheint.

Zu den nach dem Zeitpunkt der Veräußerung weiterhin aufwandsmindernd geltend gemachten Kosten für den Mercedes TE 430 ist anzumerken, dass das Vorbringen, es handle sich lediglich um zwei Rechnungen vom Oktober 2002, die irrtümlich Eingang in die Buchhaltung des Unternehmens gefunden hätten, nicht der Aktenlage entspricht. Auf dem Aufwandskonto 5741 wurden im Zeitraum zwischen Oktober und Dezember 2002 vier Rechnungen und auf dem Aufwandskonto 7241 in den Monaten Oktober und November 2002 fünf Rechnungen den bereits ausgeschiedenen PKW betreffend verbucht (OZ 84 und 85 des o.a. Arbeitsbogens).

Nicht nur, dass die mehrfache Verbuchung von Privataufwendungen gegen das Vorliegen von Irrtum spricht, ist auch davon auszugehen, dass ein begründeter Verdacht dann vorliegt, wenn wiederholt Belege für private Aufwendungen des Bf in die betriebliche Buchhaltung gelangen, da diesfalls anzunehmen sein wird, dass die Buchungsvorgänge auf ausdrückliche Weisung des Bf erfolgt sind.

Zur Nichtanerkennung der Verrechnung von PKW-Kosten des Bf zu Lasten des geprüften Unternehmens ab dem Zeitpunkt des Abschlusses des Konsulentenvertrages ist diesem im o.a. Arbeitsbogen, OZ 422 ff, abgehefteten Konsulentenvertrag zu entnehmen, dass die Geschäftsführerfunktion des Bf per 1. Jänner 2001 gelöscht worden ist. Nach Festlegung des Honorars ist in Punkt III. 2.) festgehalten:

Damit sind sämtliche Leistungen des Herrn EB gegenüber der T GmbH abgegolten. Er hat keinerlei Anspruch auf jedweden, wie immer gearteten Spesenersatz, ausgenommen allfällige Bewirtungs- und Flugkosten gegen Vorlage von Einzelbelegen.

Auf Grund dieser eindeutigen Vertragsformulierung wusste der Bf, dass – mit Ausnahme der ausdrücklich festgelegten Aufwendungen - er nicht berechtigt war, Kosten der Fa. T GmbH weiter zu verrechnen, sodass auch hinsichtlich dieses Punktes der erhobene Verdacht nicht nur in objektiver, sondern auch in subjektiver Hinsicht zu bestätigen war.

Zur Nutzung des Mercedes mit dem Kennzeichen ZZ stellte der Prüfer fest, dass dieser im März 1998 um 326.000,00 S angeschafft worden und der Ehegattin des Bf für gelegentliche Bankfahrten sowie freitags halbtägige Bürodienste zur Verfügung gestellt worden war. Diese bezieht seit 1997 Pensionseinkünfte und ist seit dieser Zeit im Unternehmen nur noch geringfügig beschäftigt. Ihre Bruttobezüge aus dieser Tätigkeit haben in den Jahren 1999 bis 2002 betragen: 54.289,00 S, 55.367,00 S, 56.280,00S und 4.198,34 €. Die seitens der Betriebsprüfung vorgenommenen, oben dargestellten Aufwandskürzungen sind in allen geprüften Jahren höher als die Bruttoeinkünfte der Ehegattin des Bf aus der von ihr geringfügig ausgeübten Beschäftigung.

Auf Grund dieses Sachverhaltes besteht aber auch nach Ansicht der Rechtsmittelbehörde zu Recht der Verdacht, dass für den Bf erkennbar gewesen ist, dass durch die Fahrzeugnutzung

seiner Ehegattin dem Unternehmen wesentlich höhere Kosten erwachsen sind, als diese überhaupt Einkünfte aus ihrer Tätigkeit erzielt hat, und diese gänzliche Fahrzeugnutzung auf Firmenkosten eine Begünstigung darstellte, die einem fremden Dritten niemals gewährt worden wäre.

Maßgeblich für die Bestätigung des zu diesem Punkt geäußerten Verdachtes ist, dass der Bf ernstlich für möglich gehalten bzw. in Kauf genommen hat, seiner lediglich freitags halbtägige Bürodienste und gelegentlich Bankfahrten durchführenden Ehegattin durch die Zur-Verfügung-Stellung eines Fahrzeuges und Geltendmachung sämtlicher mit diesem Fahrzeug zusammenhängender Kosten als betrieblich veranlasst einen Vorteil zu gewähren, den er anderen Dienstnehmern in gleicher Stellung und in diesem Umfang nicht zuerkannt hätte.

Zu dem die pauschalierte Anerkennung von 20 % der PKW-Aufwendungen und damit die Höhe des Verkürzungsbetrages kritisierenden Beschwerdevorbringen ist darauf hinzuweisen, dass laut Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages im Beschwerdeverfahren gegen den Einleitungsbescheid nicht bekämpfbar ist bzw. es der Angabe des verkürzten Abgabebetrages überhaupt nicht bedarf, weil die Beurteilung der Frage, in welcher Höhe eine gegebenenfalls vorzuwerfende Verkürzung der im Bescheid genannten Abgaben stattgefunden hat, dem Ergebnis des Untersuchungsverfahrens nach den §§ 114 ff FinStrG vorbehalten ist (vgl. VwGH 30.5.1995, 95/13/0112). Vorliegen müssen lediglich genügende Verdachtsgründe auf Begehung einer vorsätzlichen – in welcher Höhe auch immer – Abgabenverkürzung.

Der Umstand, dass die vorangegangene abgabenbehördliche Prüfung die Zur-Verfügung-Stellung eines Firmen-PKW an die Ehegattin des Bf nicht aufgegriffen bzw. nicht beanstandet hat, vermag den Verdacht auf vorsätzliches Handeln des Bf jedenfalls nicht auszuschließen, da dieser Themenkomplex offenbar, wie aus dem Bericht über die Vorbetriebsprüfung vom 25. April 2000, GBp-Nr. E, ersichtlich ist, nicht Prüfungsschwerpunkt gewesen ist. Die Tatsache, dass diese KFZ-Nutzung im Rahmen der Vorbetriebsprüfung, soweit erkennbar, keiner näheren Überprüfung unterzogen worden ist, konnte für den Bf daher keinesfalls bedeuten, er habe rechtmäßig gehandelt.

Hinsichtlich der dem Bf vorgeworfenen Körperschaftsteuerverkürzungen 2001 und 2002 reichen aber die aus der Sachverhaltsfeststellung des Betriebsprüfers für das Finanzstrafverfahren ableitbaren Anhaltspunkte nicht aus, um mit der nach § 82 Abs. 3 lit. a FinStrG erforderlichen Wahrscheinlichkeit auf einen Tatverdacht nach § 33 Abs. 1 FinStrG schließen zu können, sodass der angefochtene Bescheid insoweit aufzuheben war.

Ob der Bf die Finanzvergehen in dem ihm nunmehr zur Last gelegten Umfang tatsächlich begangen hat, bleibt dem Ergebnis des nunmehr von der Finanzstrafbehörde erster Instanz durchzuführenden Untersuchungsverfahrens vorbehalten.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 16. Februar 2006