



## **Beschwerdeentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, Mag. Peter Maurer, in der Finanzstrafsache gegen Bf., wegen Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 15. Dezember 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 27. November 2008, StrNr. X, über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Bescheid vom 27. November 2008 hat das Finanzamt Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer zur StrNr. X ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser als verantwortlicher Unternehmer im Amtsbereich des Finanzamtes Innsbruck vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlich gebotenen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht Verkürzungen an Einkommensteuer für 2005 und 2006 in Höhe von € 64.603,02 bewirkt habe, indem Ausgaben zu Unrecht geltend gemacht worden seien. Er habe hiemit Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen.

Begründend wurde dazu ausgeführt, das Finanzstrafverfahren sei aufgrund der Feststellungen der Betriebsprüfung (Bericht vom 5. August 2008, AB-Nr. Y) und dem rechtskräftig abgeschlossenen Abgabeverfahren zu StNr. Z einzuleiten gewesen. Demnach seien Aufwendungen für Fremdarbeiten geltend gemacht worden, deren Empfänger nicht nachgewiesen worden seien, sodass diese steuerlich hätten nicht anerkannt werden können. Auch die geltend gemachten Betriebsausgaben betreffend die Fa. A-Gesellschaft. seien steuerlich nicht anerkannt worden, weil es weder Schriftverkehr mit dieser Firma geben würde noch Aufzeichnungen. Laut Nachforschungen würde die Firma in Liechtenstein nicht existieren. Daher sei der Verdacht gerechtfertigt, dass die Ausgaben zu Unrecht geltend gemacht worden seien.

Der Beschwerdeführer habe gewusst, dass Ausgaben belegmäßig nachzuweisen seien. Da weder eine Empfängerbenennung erfolgt sei noch ein Nachweis darüber, ob mit der oa. Firma tatsächlich Geschäftsbeziehungen bestehen würden und die Ausgaben zu diesem Zweck getätigten worden seien, würde der Verdacht bestehen, der Beschuldigte habe sich durch sein Verhalten einen ungerechtfertigten Steuervorteil verschaffen wollen und den Tatbestand sowohl in objektiver als auch in subjektiver Hinsicht erfüllt.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte (als „Berufung“ bezeichnete) Beschwerde des Beschuldigten vom 15. Dezember 2008, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Die erhobenen Anschuldigungen, dass der Beschwerdeführer sich einen ungerechtfertigten Steuervorteil habe verschaffen wollen, würden nicht den Tatsachen entsprechen.

Die von ihm bzw. vom Steuerberater geltend gemachten Ausgaben für Leistungen der Firma A-Gesellschaft. seien gemacht worden, da hierfür auch entsprechende Transportleistungen erbracht worden seien. Auch würde es nicht stimmen, dass es keinen Schriftverkehr mit der Firma A-Gesellschaft. gegeben habe; der Schriftverkehr sei auch dem Finanzamt übergeben worden.

Seitens der Firma A-Gesellschaft. sei die Geschäftsbeziehung einseitig beendet worden und hätte danach auch kein Kontakt mehr hergestellt werden können, da es sich augenscheinlich um eine Scheinfirma gehandelt habe; dies sei dem Beschwerdeführer auch vom zuständigen Finanzbeamten so mitgeteilt worden.

Bei der Betriebsprüfung habe auch nachgewiesen werden können, dass diese Transportleistungen erbracht worden seien, jedoch seien diese nur zu einem Teil anerkannt worden, wodurch die Nachzahlung an Einkommensteuer zustande gekommen sei.

Es sei zu keinem Zeitpunkt eine fahrlässige oder grob fahrlässige Vorgangsweise gegeben (gewesen). Ebenso sei zu jedem Zeitpunkt absolute Kooperation mit den Finanzbehörden gegeben gewesen. Der Verdacht auf vorsätzliche Verletzung der Anzeige, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht werde zurückgewiesen, da dem Beschwerdeführer dadurch kein Vorteil entstanden sei, sondern Nachteile, da aufgrund des Vorgehens dieser Scheinfirma dem Beschwerdeführer und auch seinem Unternehmen schwere finanzielle bzw. geschäftliche Schwierigkeiten entstanden seien.

***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

Gemäß § 83 Abs. 2, 1. Satz FinStrG ist der Verdächtige von der Einleitung des Strafverfahrens unter Bekanntgabe der zur Last gelegten Tat sowie der in Betracht kommenden Strafbestimmung unverzüglich zu verständigen. Die Verständigung bedarf eines Bescheides, wenn das Strafverfahren wegen Verdachts eines vorsätzlichen Finanzvergehens, ausgenommen einer Finanzordnungswidrigkeit, eingeleitet wird.

Zwar ist seit Inkrafttreten des [§ 83 Abs. 2 FinStrG idF BGBI. I Nr. 104/2010](#) am 1. Jänner 2011 gegen einen solchen Bescheid ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig. Diese Bestimmung ist aber nicht anzuwenden auf zum 1. Jänner 2011 anhängige Beschwerden gegen derartige Einleitungsbescheide ([§ 265 Abs. 1p FinStrG](#)).

Dies bedeutet, dass das gegenständliche, zum 1. Jänner 2011 anhängige Rechtsmittelverfahren betreffend die Beschwerde gegen den Einleitungsbescheid des Finanzamtes Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 27. November 2008, StrNr. X, zu Ende geführt werden muss.

Gemäß [§ 82 Abs. 1 FinStrG](#) hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz die ihr zukommenden Mitteilungen und Verständigungen daraufhin zu prüfen, ob genügende Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind. Das Gleiche gilt, wenn sie z.B. aus eigener Wahrnehmung vom Verdacht eines Finanzvergehens Kenntnis erlangt. Ergibt diese Prüfung, dass die Durchführung des Strafverfahrens nicht in die Zuständigkeit des Gerichtes fällt, so hat die Finanzstrafbehörde das verwaltungsbehördliche Finanzstrafverfahren einzuleiten. Aus dem Vorgesagten ergibt sich, dass anlässlich der Einleitung des Finanzstrafverfahrens keine endgültigen Lösungen, sondern nur Entscheidungen im Verdachtsbereich zu treffen sind. Die endgültige Sachverhaltsklärung und abschließende rechtliche Beurteilung sind vielmehr dem Untersuchungsverfahren und der abschließenden Entscheidung (Strafverfügung, Erkenntnis, Einstellungsbescheid) vorbehalten (siehe z.B. VwGH 26.1.1995, [94/16/0226](#)).

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

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

Der Beschwerdeführer hat seit dem 1. April 2004 als Einzelunternehmer das Gewerbe eines Spediteurs einschließlich des Transportagenten gemäß [§ 94 Z. 63 Gewerbeordnung 1994](#) mit Sitz in XY betrieben. Mit Schreiben vom 7. September 2011 teilte der Beschwerdeführer dem Finanzamt Innsbruck mit, dass er den Betrieb per 31. August 2011 aufgegeben hat.

Beim Beschwerdeführer wurde zu AB-Nr. Y eine Außenprüfung betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für 2004 bis 2006 und eine Umsatzsteuernachschauf für 01/2007 bis 06/2008 durchgeführt.

Dabei wurde festgestellt, dass für die Zeiträume 2005 und 2006 Aufwendungen für Aushilfen und Fremdarbeit geltend gemacht wurden. Aufgrund negativer Meldeauskünfte erfolgte eine schriftliche Aufforderung, die tatsächlichen Empfänger gemäß [§ 162 Bundesabgabenordnung](#) (BAO) bekanntzugeben. Da kein weiterer Nachweis über die tatsächlichen Empfänger erbracht wurde, wurden die Aufwendungen für 2005 in Höhe von € 25.244,00 und für 2006 in Höhe von € 5.630,00 nicht als Betriebsausgaben anerkannt (Tz. 1 des Berichtes vom 4. August 2008 über das Ergebnis der Außenprüfung zu AB-Nr. Y). Aus den im Arbeitsbogen enthaltenen Kopien von Honorarnoten (Bl. 15ff des Arbeitsbogens zu AB-Nr. Y) ergibt sich, dass es sich dabei (vorgeblich) um Aufwendungen für verschiedene für den Beschwerdeführer geleistete Fahrten gehandelt hat.

Zu den Betriebsausgaben A-Gesellschaft. für 2005 bis 2007 wurde festgestellt, dass es sich dabei um Aufwendungen für Fahrerbereitstellungen gehandelt hat. Nach Angaben des Beschwerdeführers wurden die Fahrer für Nachtfahrten eingesetzt. Aufgrund amtlicher Erhebungen wurde festgestellt, dass ein Unternehmen namens A-Gesellschaft. mit Sitz in Liechtenstein, X-Straße, nicht existiert. Im Rahmen der erhöhten Mitwirkungspflicht wurde der Beschwerdeführer aufgefordert, sämtliche Unterlagen (wie z.B. Angebotsschreiben, Schriftverkehr, E-Mail-Verkehr) nachzureichen, die Art und Umfang [der Geschäftsbeziehung] mit dem ausländischen Unternehmen dokumentieren. Laut Aussage des Beschwerdeführers gab es keinen Schriftverkehr mit der A-Gesellschaft. Die geschäftliche Abwicklung erfolgte nur

telefonisch, die erbrachten Leistungen wurden bar abgerechnet und an vereinbarten Treffpunkten übergeben. Es konnten keine Unterlagen vorgelegt werden, die im Sinne des Art. 4 DBA zwischen Österreich und Liechtenstein die Ansässigkeit der Firma A-Gesellschaft. in Liechtenstein bestätigen würde. Weiters wurde ausgeführt, bereits bei Eintritt in Geschäftsbeziehungen zu Liechtenstein seien die Geschäftsvorgänge gegenüber der Abgabenbehörde vollständig aufzuzeigen und zu dokumentieren. Da die genannten Voraussetzungen nicht vorliegen würden, konnten die Aufwendungen betreffend die A-Gesellschaft. (2005: € 18.509,00; 2006: € 136.507,00) nicht als Betriebsausgaben anerkannt werden (Tz. 2 des o.a. Berichtes).

Da jedoch die Nachfahrten durch die Vorlage der Go Box Abrechnungen glaubhaft gemacht wurden, wurden die Aufwendungen für 2005 mit € 4.900,00 und für 2006 mit € 43.190,00 (sowie für 2007 mit € 21.000,00) gemäß [§ 184 BAO](#) geschätzt (Tz. 4 des o.a. Berichtes).

Aufgrund dieser Feststellungen wurden die Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer für 2005 und 2006 gemäß [§ 303 Abs. 4 BAO](#) wiederaufgenommen. Die Nachforderung an Einkommensteuer für 2005 in Höhe von € 16.507,38 wurde dem Beschwerdeführer mit Bescheid vom 5. August 2008 vorgeschrrieben. Die Nachforderung an Einkommensteuer für 2006 in Höhe von € 48.095,64 wurde dem Beschwerdeführer mit gemäß [§ 200 Abs. 1 BAO](#) vorläufigem Bescheid ebenfalls vom 5. August 2008 vorgeschrrieben. Dieser Bescheid wurde am 20. April 2009 gemäß [§ 200 Abs. 2 BAO](#) für endgültig erklärt; in der Höhe der festgesetzten Abgabe trat keine Änderung ein. Die angeführten Bescheide sind unbekämpft in Rechtskraft erwachsen.

Die Beschwerdeschrift richtet sich im Wesentlichen darauf, dass die von der Betriebsprüfung nicht anerkannten Aufwendungen tatsächlich getätigt worden seien.

Zwar kann die Unterlassung bzw. Verweigerung der Empfängerbenennung das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG nicht begründen, weil der (die Absetzbeträge nicht berücksichtigende, somit höhere) Abgabenanspruch erst durch die Nichtbenennung entsteht und auch eine Verletzung der Offenlegungspflicht nicht vorliegt, wenn es dem Abgabepflichtigen frei steht, den Empfänger zu benennen oder die ihn belastenden abgabenrechtlichen Folgen – Nichtanerkennung des abgesetzten Betrages als Betriebsausgabe – auf sich zu nehmen. Eine Strafbarkeit wegen (versuchter oder vollendeter) Abgabenhinterziehung liegt aber dann vor, wenn die geltend gemachten Schulden, anderen Lasten oder Aufwendungen in Wahrheit gar nicht bestehen. Legt der Abgabepflichtige seinen Abgabenerklärungen solche fingierte Betriebsausgaben bzw. Passiva zu Grunde, haftet er auch finanzstrafrechtlich für die dadurch bewirkte Abgabenverkürzung (vgl. OGH 23.3.2006, [12 Os 94/05y](#)).

Zu den Aufwendungen für Aushilfen und Fremdarbeit wurde hinsichtlich zahlreicher vor-geblicher Empfänger (E1, E2, E3, E4, E5, E6, E7, E8, E9, E10, E11, E12, E13, E14, E15, E16, E17, E18, E19, E20, E21, E22, E23, E24; E25, E26, E27 und E28) festgestellt, dass zu diesen Personen keine Datensätze im Zentralen Melderegister vorhanden waren (vgl. Bl. 14ff des Arbeitsbogens zu AB-Nr. Y). Bei einer im Zuge der Außenprüfung am 27. Mai 2008 durchgeführten Besprechung konnte kein weiterer Nachweis über die tatsächlichen Empfänger erbracht werden. Der Beschwerdeführer gab an, es handle sich dabei um Lagerarbeiter bzw. Studenten. Wie diese zu diesem „Job“ (offensichtlich gemeint: zu diesen Fahrten) gekommen sind, konnte der Beschwerdeführer nicht angeben (vgl. Bl. 53 des Arbeitsbogens zu AB-Nr. Y). Auch aus dem Protokoll über die Schlussbesprechung vom 4. August 2008 zu AB-Nr. Y, bei der der Beschwerdeführer anwesend war, sind keine weiteren Angaben ersichtlich.

Im Hinblick darauf, dass die Daten einer Vielzahl von vorgeblichen Empfängern nicht verifiziert werden konnten und der Beschwerdeführer trotz hinreichender Gelegenheiten keine konkreten ergänzenden Angaben dazu gemacht hat, bestehen auch nach Ansicht der Beschwerdebehörde hinreichende Anhaltspunkte dafür, dass die in Tz. 1 des Berichtes zu AB-Nr. Y angeführten Betriebsausgaben an diese Personen in Wahrheit gar nicht geleistet wurden, sodass der Verdacht besteht, dass durch die Geltendmachung dieser Betriebsausgaben Verkürzungen an Einkommensteuer für 2005 und 2006 bewirkt wurden.

Entsprechendes gilt auch für die unter Tz. 2 im Bericht zu AB-Nr. Y getroffenen Feststellungen. Auch hier bestehen erhebliche Zweifel, ob die geltend gemachten Aufwendungen tatsächlich getätigt wurden:

Hierzu wurde in der Besprechung vom 27. Mai 2008 ausgeführt, dass es sich bei den Betriebsausgaben A-Gesellschaft. um Aufwendungen für Fahrerbereitstellungen gehandelt hat. Nach Angaben des Beschwerdeführers wurden die Fahrer für Nachtfahrten (Nachtsprünge) eingesetzt. Die Fahrten wurden für die T-GmbH durchgeführt, die auch die Lastkraftwagen zur Verfügung gestellt hat. Als Nachweis über die Zahlungen wurden Auszüge aus dem Kassabuch vorgelegt. Nach Angaben des Beschwerdeführers gab es keinen Schriftverkehr mit der A-Gesellschaft. Die Fahrervermittlung erfolgte nur mittels Handy. Das Geld wurde bar an einen Herrn F übergeben. Dessen Adresse war dem Beschwerdeführer nicht bekannt, auch telefonisch war Herr F nicht erreichbar, weil die Telefonnummer nicht mehr existierte (vgl. Bl. 53 des Arbeitsbogens zu AB-Nr. Y).

Vorgelegt wurde ein Schreiben der A-Gesellschaft. vom 8. Juni 2005 (vgl. Bl. 86 des Arbeitsbogens zu AB-Nr. Y). Darin wurde unter Hinweis auf ein „Gespräch auf der Messe in München“ im Wesentlichen ausgeführt, die Gestellung von Fahrpersonal bzw. LKWs für Fahrten von und nach Tirol könne nach Rücksprache mit Herrn F jederzeit gewährleistet

werden. Pro Auftrag würden individuelle Frachtpreise vereinbart. Die Verrechnung der jeweiligen Strassenmauten würde nach Auslage erfolgen. Die Spedition des Beschwerdeführers würde eine monatliche Rechnung erhalten, welche in bar zu begleichen sei. Herr F werde sich melden, an welchem Tag er in Tirol unterwegs sei, zwecks Begleichung der Rechnung.

Weiters wurde ein Schreiben der A-Gesellschaft. vom 29. Juni 2007 vorgelegt (vgl. Bl. 91 des Arbeitsbogens zu AB-Nr. Y). Darin wurde ausgeführt, aufgrund firmeninterner Neuorientierung müsste die A-Gesellschaft. ihre geschäftlichen Beziehungen leider per 1. Juli 2007 einstellen. Die bisher erbrachten Leistungen seien alle abgegolten und es seien keinerlei Forderungen mehr offen. Man bedaure, so kurzfristig die Geschäftsbeziehung aufzukündigen zu müssen, habe aber leider keine andere Möglichkeit.

In diesen beiden Schreiben sowie auf mehreren vorgelegten Rechnungen der A-Gesellschaft. wurde die Firmenbezeichnung auch mit „I-Agentur“ angegeben. Als Anschrift wurde X-Straße, genannt, weiters wurden die Telefonnummer xxx sowie die Faxnummer yyy angeführt.

Wie Recherchen ergaben, befinden sich an der in diesen Schreiben und Rechnungen angeführten Anschrift X-Straße, öffentliche Einrichtungen (XY-Verwaltung, XY-Amt; XY-Kommission). Die angeführte Telefonnummer ist die Dienstnummer einer beim XY-Gericht, Y-Straße, beschäftigten Person.

Es ergeben sich daher massive Zweifel daran, dass die geltend gemachten Zahlungen an die A-Gesellschaft. tatsächlich geleistet wurden: Schon durch amtliche Erhebungen im Zuge der Außenprüfung wurde festgestellt, dass diese A-Gesellschaft. mit Sitz in X-Straße, nicht existiert. Zudem sind aus dem Schreiben vom 8. Juni 2005 keinerlei konkreten Vertragsbedingungen ersichtlich. Auch das Vorbringen, dass über mehrere Monate an vereinbarten Treffpunkten Bargeld in Höhe von mehr als € 155.000,00 an eine Person (Herrn F) übergeben wurde, über die außer einer (jetzt nicht mehr existenten) Telefonnummer nichts Konkretes bekannt wurde, wobei die geschäftliche Abwicklung nur telefonisch erfolgte und über diese Transaktionen keinerlei Unterlagen vorgelegt werden konnten, ist nicht glaubwürdig. Bedenkt man weiters, dass die Adress- und Telefonangaben auf den oben zitierten Schreiben und Rechnungen der A-Gesellschaft. jene von öffentlichen Verwaltungs- und Gerichtseinrichtungen sind und dass diese Angaben darüber hinaus in sich unschlüssig sind (die angeführte Telefonnummer führt zu einer Dienststelle, die an einer anderen als der angeführten Adresse situiert ist), so besteht nach Ansicht der Beschwerdebehörde der begründete Verdacht, dass durch die ungerechtfertigte Geltendmachung dieser unter Tz. 2 zu AB-Nr. Y dargestellten Betriebsausgaben Verkürzungen an Einkommensteuer für 2005 und 2006 bewirkt wurden.

Es besteht damit insgesamt der Verdacht, dass der Beschwerdeführer in dem im angefochtenen Bescheid dargestellten Umfang den objektiven Tatbestand des § 33 Abs. 1 FinStrG verwirklicht hat.

Für die Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG ist Vorsatz im Sinne des [§ 8 Abs. 1 FinStrG](#) erforderlich. Nach dieser Gesetzesbestimmung 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. Die konkrete Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages muss vom Vorsatz nicht umfasst sein.

Es ist in Unternehmerkreisen allgemein bekannt und setzt auch keinerlei steuerliches Spezialwissen voraus, dass Betriebsausgaben nur im tatsächlich geleisteten Umfang geltend gemacht werden dürfen. Auch wenn der Beschwerdeführer erst seit 2004 unternehmerisch tätig ist, so hat er dies zweifellos gewusst. Wenn er daher über einen mehrjährigen Zeitraum hinweg Aufwendungen in der hier gegenständlichen erheblichen Höhe zu Unrecht geltend gemacht hat, bestehen jedenfalls hinreichende Verdachtsmomente, dass der Beschwerdeführer (zumindest bedingt) vorsätzlich gehandelt hat.

Es bestehen daher hinreichende Verdachtsgründe, dass der Beschwerdeführer auch die subjektive Tatseite des § 33 Abs. 1 FinStrG verwirklicht hat.

Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

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

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 30. Dezember 2011