



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Linz  
Finanzstrafsenat Linz 3

GZ. FSRV/0023-L/08

## Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates Linz 3, Hofrat Dr. Peter Binder, in der Finanzstrafsache gegen Mag. TR, Geschäftsführer, geb. 19XX, whft. in W, vertreten durch Salzkammergut-Treuhand Steuerberatungs GmbH, 4810 Gmunden, Linzer Straße 46a; Nebenbeteiligte: CT GmbH & Co KG, SW, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 15. Februar 2008 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG des Finanzamtes Grieskirchen Wels, vertreten durch ADir. Josef Lachner, als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 17. Jänner 2008, StrNr. 054-2008/00000-001,

zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird stattgegeben und der bekämpfte Einleitungsbescheid ersatzlos aufgehoben.

### Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 17. Jänner 2008 hat das Finanzamt Grieskirchen Wels als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer (Bf.) zur StrNr. 054-12 ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass er als Wahrnehmender der abgabenrechtlichen Angelegenheiten der CT GmbH & Co KG im Amtsbereich des genannten Finanzamtes vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, nämlich der Anzeige

---

des Beginnes der werbeabgabepflichtigen Tätigkeiten und damit verbunden der Abgabe wahrheitsgemäßer Abgabenerklärungen, eine Verkürzung von Werbeabgabe(n) für die Jahre 2000 bis 2005 iHv. insgesamt 33.549,83 € (2000: 26.289,05 S bzw. 1.910,50 €; 2001: 58.322,06 S bzw. 4.238,43 €; 2002: 5.357,55 €; 2003: 7.340,45 €; 2004: 7.511,30 und 2005: 7.191,60 €) bewirkt und hiermit (ein) Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen habe.

In der Begründung wurde hinsichtlich des objektiven Tatbildes der Abgabenhinterziehung(en) auf eine zur StNr. 34 (= CT GmbH & Co KG) unter der ABNr. 56 durchgeführte abgabenbehördliche Außenprüfung verwiesen, derzufolge ab Juni 2000 der Werbeabgabe iSd. Werbeabgabegesetzes 2000, BGBl. I 2000/29 (WerbeAbgG), unterliegende Erlöse (Entgelte) iHv. 38.210,00 € (2000), 84.769,00 € (2001), 107.151,00 € (2002), 146.809,00 € (2003), 150.226,00 € (2004) und 143.832,00 € (2005) nicht bekannt gegeben bzw. die betreffenden Jahreserklärungen nicht abgegeben worden seien, sodass sich für die genannten Zeiträume die angeführten Verkürzungsbeträge an Werbeabgabe(n) ergäben. Zur subjektiven Tatseite wurde darauf verwiesen, dass es sich bei der genannten Abgabe um eine für eine Werbefirma geradezu typische Abgabe handle, der Beschuldigte seit vielen Jahren in der Werbebranche tätig sei und schon aufgrund entsprechender medialer Berichterstattung im Zusammenhang mit der Einführung der genannten Abgabe davon ausgegangen werden könne, dass dem Beschuldigten das WerbeAbgG und dessen Auswirkungen für die Abgabepflichtige bekannt gewesen sei bzw. bei allfälligen Zweifeln eine entsprechende Rückfrage beim Steuerberater oder beim Finanzamt Klarheit verschafft hätte und daher bedingter Tatvorsatz angenommen werden konnte.

Mit Bescheid vom gleichen Tag wurde gemäß § 122 Abs. 1 FinStrG die CT GmbH & Co KG dem oa. Verfahren als Nebenbeteiligte zugezogen.

Gegen den vorbezeichneten Einleitungsbescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 15. Februar 2008, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Nach Ansicht des Bf. bzw. der zugezogenen Nebenbeteiligten stellte die von der Abgabenbehörde als Werbeleistungen iSd. § 1 Abs. 2 WerbeAbgG qualifizierte und damit der Werbeabgabe unterliegende Vertrieb von Hotelschecks, Hotelgutscheinen und Erlebnisschecks keine abgabepflichtige Werbeleistung dar und wurden dazu eine Reihe von Argumenten (keine Werbemaßnahme, die zu einem späteren Kauf führe, sondern allenfalls umgekehrt; konkrete, sich aus den ausgestellten Schecks bzw. Gutscheinen ergebende, im Widerspruch zu einem Werbemedium stehende, Leistungsverpflichtungen und keine Produktpräsentation; kein feststellbares Entgelt iSd. § 2 Abs. 1 WerbeAbgG, da beim Verkauf des Produktes noch

gar nicht feststehe, ob bzw. wann und in welchem Umfang die Schecks/Gutscheine von den Inhabern eingelöst würden; keinerlei Einflussmöglichkeiten der in das Gutscheinprogramm aufgenommenen Hotels auf die Art der Präsentation; keine Öffentlichkeitswirkung der nicht an einen breiten Personenkreis verteilten Schecks/Gutscheine etc.) angeführt. Überdies sei die zugezogene Nebenbeteiligte auch kein Werbeleister iSd. § 1 Abs. 1 WerbeAbgG und stellten die Schecks (u.ä.) im Unterschied zu bloßen (Reise- oder Baustoff-)Katalogen nicht das Verkaufsinstrument dar, sondern bildeten vielmehr selbst den Kaufgegenstand.

Ausschließlich aus verwaltungsökonomischen Gründen und auch im Hinblick darauf, dass die Werbeabgabe möglicherweise in naher Zukunft ohnehin abgeschafft wird, sei im Zuge der abgabenrechtlichen Prüfung der Nebenbeteiligten der Festsetzung einer Werbeabgabe im Zusammenhang mit dem Vertrieb der angeführten Schecks/Gutscheine zugestimmt worden, um so auch eine mit der Finanzverwaltung (BMF) akkordierte praktizierbare Lösung eines umsatzsteuerrechtlichen Sachverhaltes (Festsetzung bzw. Berechnung der Bemessungsgrundlage im Wege einer sachgerechten Schätzung) nicht weiter zu gefährden.

Im Übrigen habe bis dato kein Unternehmen, das gleichartige oder ähnliche Produkte verkaufe, eine Werbeabgabe erklärt bzw. abgeführt, da aus den dargelegten Gründen eine entsprechende Abgabepflicht zumindest zweifelhaft, wenn nicht gar rechtsunrichtig sei.

Aus all dem ergäbe sich eindeutig, dass dem Bf. weder vorsätzliches, noch grob fahrlässiges Verhalten angelastet werden könne und wurde daher beantragt, das gegenständliche Finanzstrafverfahren einzustellen bzw. (sinngemäß) den angefochtenen Bescheid vom 17. Jänner 2008 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 vorsätzlichen Finanzvergehen, ausgenommen Finanzordnungswidrigkeiten, die Verständigung in Form eines Bescheides zu ergehen hat.

Ob im konkreten Einzelfall die Verdachtsgründe für die (bescheidmäßige) 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, dh. 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 Straf- bzw. Untersuchungsverfahrens oder die im Zuge dessen vorzunehmende Beweiswürdigung vorwegzunehmen, weil die für die Subsumtion unter den betreffenden finanzstrafrechtlichen Tatbestand letztlich entscheidenden Fragen erst im anschließenden, ua. vom allgemeinen Grundsatz des "in dubio pro reo" getragenen Untersuchungsverfahren einer (endgültigen) Klärung zuzuführen sind bzw. sein werden (vgl. zB. VwGH vom 28. Juni 2007, 2007/16/0074).

Den Gegenstand des Einleitungsbescheides bildet daher nicht die Tat, sondern vielmehr die Feststellung solcher Lebenssachverhalte, die den Verdacht begründen, der Verdächtige könnte ein derartiges Finanzvergehen begangen haben. Der Bescheid hat daher das dem Beschuldigten zur Last gelegte, als Finanzvergehen zu qualifizierende Verhalten nur in seinen groben Umrissen zu beschreiben; die einzelnen Fakten müssen nicht "bestimmt", d. h. schon in einer für eine (spätere) Subsumtion relevanten Einzelheiten beschrieben werden (vgl. zB. VwGH vom 21. März 2002, 2002/16/0060).

Der sich aus den bisherigen Erhebungsergebnissen erschließende Verdacht muss sich dabei aber sowohl auf die objektive als auch auf die subjektive Seite des angezogenen Tatbestandes erstrecken (vgl. zB. VwGH vom 28. September 2004, 2004/14/0014).

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

Gemäß §§ 119, 133 Bundesabgabenordnung (BAO) sind von dem bzw. den die abgabenrechtlichen Verpflichtungen des Abgabepflichtigen Wahrnehmenden in den nach den einzelnen Abgabenvorschriften vorgesehenen Abgabenerklärungen (so zB. § 4 Abs. 3 WerbeAbG: Erklärungsabgabe mit den in Abs. 3 letzter Satz angeführten Angaben bis zum 31. März jedes Jahres) die für den Bestand oder Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände vollständig und wahrheitsgemäß offen zu legen. Unterlässt der zu einer Offenlegung aus eigener Initiative verpflichtete Abgabepflichtige bzw. der Wahrnehmende der diesbezüglichen Pflichten dies, dh. gibt er beispielsweise eine gesetzlich vorgesehene Steuererklärung nicht ab, so verletzt er damit die ihn treffende Offenlegungs- und Wahrheitspflicht (vgl. OGH vom 18. März 1982, 13 Os 16/81, SSt 53/10).

Gemäß § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG ist eine Abgabenverkürzung dann bewirkt (und die Tat iSd. Abs. 1 damit vollendet), wenn bescheidmäßig festzusetzende Abgaben zu niedrig festgesetzt wurden (1. Halbsatz) oder infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist nicht festgesetzt werden konnten (2. Halbsatz).

Gemäß § 8 Abs. 1 leg.cit. 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 [vgl. auch § 5 Abs. 2 und 3 Strafgesetzbuch (StGB)].

Der bedingt vorsätzlich Handelnde erstrebt die Verwirklichung des Unrechtsgehaltes nicht, sondern handelt um anderer Zwecke willen. Er rechnet – im Unterschied zum wissentlich Handelnden – auch nicht damit, dass er ihn bestimmt herstellen werde, hält es allerdings für möglich, dass seine Handlung, neben dem was er mit ihr anstrebt, (auch) den deliktischen Sachverhalt verwirkliche. Voraussetzung für einen Eventualvorsatz ist nicht ein Wissen um eine Tatsache oder um ihre Wahrscheinlichkeit im Sinne eines Überwiegens der dafür sprechenden Momente, sondern es genügt bereits ein Wissen um die Möglichkeit. Ebenso ist auch eine positive innere Einstellung zur (möglichen) Deliktsverwirklichung nicht erforderlich,

da auch eine bewusste Gleichgültigkeit ausreicht (vgl. zB. Reger/Hacker/Kneidinger, FinStrG<sup>3</sup>, K 8/10 ff). Im Unterschied zum bewusst fahrlässig und ebenfalls die Verwirklichung des Unrechtsgehaltes für möglich haltenden Handelnden (vgl. § 8 Abs. 2 FinStrG) agiert der bedingte Vorsatztäter gleichsam nach dem Grundsatz: "Na wenn schon, da kann man eben auch nichts machen".

Bezogen auf den Tatbestand des § 33 Abs. 1 FinStrG hieße das, dass der objektiv tatbildlich Handelnde (zum Tatzeitpunkt) sowohl die Verletzung der (abgabenrechtlichen) Pflichten iSd. §§ 119 ff BAO bzw. der einzelnen Abgabengesetze (hier: § 4 WerbeAbgG) als auch die Bewirkung einer Abgabenverkürzung iSd. § 33 Abs. 3 (hier: lit. a 2. Halbsatz) FinStrG zumindest ernsthaft für möglich halten muss bzw. sich mit dieser Möglichkeit (auch) letztlich abfindet.

War der Abgabenbehörde das Entstehen des Abgabenanspruches dem Grunde nach bereits bekannt, kann allerdings grundsätzlich die Nichtabgabe bzw. Unterlassung der Abgabe einer Steuererklärung keine Abgabenverkürzung nach dem 2. Halbsatz des § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG mehr bewirken und stellt eine diesbezügliche dolose Vorgangsweise des Abgabepflichtigen bzw. des dessen Pflichten Wahrnehmenden keine Abgabenhinterziehung iSd. § 33 FinStrG, sondern allenfalls eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG dar. Lediglich dann, wenn die Abgabenbehörde aufgrund der Nichtabgabe im Schätzungswege eine zu niedrige Abgabenfestsetzung vornimmt, wäre – mit der Bescheiderlassung – nach dem 1. Halbsatz des § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG eine entsprechende (vollendete) Verkürzung in Höhe des Differenzbetrages zwischen dem festgesetzten und dem tatsächlichen Abgabenbetrag bewirkt (vgl. Reger/Hacker/Kneidinger, aaO, K 33/41).

Daneben besteht freilich die Möglichkeit der versuchten Abgabenhinterziehung (vgl. § 13 FinStrG), wenn und sofern es dem die Steuererklärung vorsätzlich nicht Einreichenden (auch) um eine zu niedrige Festsetzung (im abgabenbehördlichen Schätzungsverfahren) gegangen ist. Dabei wird es freilich angesichts der allgemein bekannten Tatsache, dass in der Praxis Abgabenfestsetzungen gemäß § 184 BAO regelmäßig zu hoch (und nicht zu niedrig) erfolgen, besonderer Anhaltspunkte für einen entsprechenden Tatvorsatz bedürfen (vgl. OGH vom 18. Februar 1999, 12 Os 139/98, bzw. auch Leitner/Toifl/Brandl, Finanzstrafrecht<sup>3</sup>, Rz 874).

Gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer vorsätzlich ua. selbst zu berechnende Abgaben (vgl. zB. § 4 Abs. 1 WerbeAbgG) nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet oder abführt, es sei denn, dass der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe des geschuldeten Betrages bekannt gegeben wird.

Ferner begeht eine Finanzordnungswidrigkeit, wer, ohne hiervon den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu erfüllen, vorsätzlich eine abgabenrechtliche Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht verletzt (§ 51 Abs. 1 lit. a FinStrG).

Für die im Rahmen der Sachentscheidung iSd. § 161 Abs. 1 FinStrG zu treffende Beurteilung hinsichtlich der im Erstbescheid ausgesprochenen Verdachtslage ergibt sich aus der neben den verfahrensgegenständlichen Strafakt insbesondere auch die Akten zur StNr. 34 bzw. ABNr. 56 (Arbeitsbogen) umfassenden Aktenlage folgender relevanter Sachverhalt:

Der eine abgeschlossene Wirtschaftsausbildung (Mag. rer. soc. oec.) aufweisende, seit 1995 steuerlich unter der StNr. 78 beim Finanzamt Wels Grieskirchen erfasste Bf. [Umsätze iSd. Umsatzsteuergesetzes 1994 (UStG 1994) sowie Einkünfte gemäß §§ 22 f Einkommensteuergesetz 1988 (EStG 1988)] ist seit Juli 1995 (einzelvertretungsbefugter) Geschäftsführer der mit Gesellschaftsvertrag vom 28. Juni 1995 gegründeten CT GmbH mit Sitz in Wels (FN 910 z des Landesgerichtes Wels bzw. StNr. 1112; Branchenkennzahl 935 = Werbe-, Messenwesen und sonstige Wirtschaftsdienste). Die genannte GmbH ist ihrerseits Komplementärin (Kapitalanteil: 0 %, Gewinnanteil: 2 %) bzw. Geschäftsführerin der am 18. Juli 1995 gegründeten CT GmbH & Co KG (FN 1314 t; Kommanditist: CM GmbH bzw. ab Februar 2001 BC GmbH; Kapitalanteil: 100 %, Gewinnanteil: 98 %). Laut angeführtem Gesellschaftsvertrag bildet den Unternehmensgegenstand der GmbH & Co KG neben umfassender Beratungsdienstleistungen auf dem Gebiet der Touristik ua. auch der Betrieb einer Werbeagentur.

Im Zuge ihrer Geschäftstätigkeit vertreibt bzw. vertrieb die genannte GmbH & Co KG im Rahmen eines für die Hotellerie entwickelten Werbe- und Vermarktungsprogrammes ua. sog. Hotelschecks, Hotelgutscheine und (ab 2006) sog. Erlebnisschecks (vgl. Bericht zur ABNr. 56 bzw. das im Dauerakt zur StNr. 34 aufliegende Schreiben des damaligen steuerlichen Vertreters der GmbH & Co KG an die Finanzlandesdirektion für Oberösterreich vom 28. August 1995, demzufolge die anfragende Firma von ihr, den jeweiligen Inhaber zu einem Aufenthalt bzw. zur Inanspruchnahme bestimmter Leistungen in den angegebenen Partnerhotel berechtigende, entworfene Hotelschecks vertreibe, wobei die mit einer Werbewirkung für das Hotel verbundenen Gutscheine an (in- und ausländische) Unternehmer verkauft würden, die dann die Checks ihrerseits wiederum an Kunden bzw. Dienstnehmer als Werbegeschenk, Zugabe oder Incentive weitergäben).

Bei der oa. (abgabenrechtlichen) Außenprüfung zur StNr. 34 wurde ua. festgestellt, dass der bisher vom geprüften Unternehmen seit Juni 2000 (im Inland betriebene) Scheck- bzw. Gutschein-Vertrieb als (werbe)abgabenpflichtige Leistungen iSd. § 1 Abs. 1 WerbeAbG zu qualifizieren seien, wobei als Entgelt iSd. § 2 Abs. 1 WerbeAbG [§ 4 Umsatzsteuergesetz

1994 (UStG 1994)] jeweils der gemäß § 184 BAO ermittelte Wert der Gegenleistung (auf Basis fremdüblicher Herstellungskosten) anzusetzen sei (vgl. Tz. 3 des Berichtes vom 13. September 2007 bzw. Pkt. 3 der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 11. Juli 2007, Bl. 4 und 7 des Srtafaktes). Da von der Abgabepflichtigen, die den wohl auch als Vertretungsbefugten der Geschäftsführerin handlungsbefugten Bf. dem Finanzamt gegenüber als abgabenrechtlich Verantwortlichen namhaft gemacht hatte (vgl. Dauerakt zur StNr. 34, Blatt 4 f; bzw. die ua. vom Bf. unterfertigten Jahresabgabenerklärungen der GmbH & Co KG für die Jahre 200 bis 2005), bisher weder entsprechende Zahlungen (vgl. § 4 Abs. 1 WerbeAbgG) entrichtet, noch Jahresabgabenerklärungen abgegeben worden waren, ergingen auf Grundlage dieser Prüferfeststellungen am 8. November 2007 zur angeführten StNr. die (mittlerweile unangefochten in materielle Rechtskraft erwachsenen), erstmals Werbeabgaben für die Wirtschaftsjahre 2000 bis 2005 von 1.910,50 € (2000); 4.238,43 € (2001); 5.357,55 € (2002); 7.340,45 € (2003); 7.511,30 € (2004) und 7.191,60 € (2005) festsetzenden Abgabenbescheide (vgl. § 201 BAO).

Wenngleich grundsätzlich die Strafbehörde aus Eigenem anhand der ihr vorliegenden Beweismittel zu beurteilen hat, ob eine finanzstrafrechtlich bedeutsame Tatsache [(hier der Eintritt der Verkürzung der von der Abgabenbehörde für die angeführten Zeiträume festgesetzten Werbeabgabe(n)] als erwiesen anzusehen ist oder nicht (vgl. § 98 Abs. 3 FinStrG) und so besehen eine Bindungswirkung an abgabenbehördliche Feststellungen im Finanzstrafverfahren nicht besteht, kann hier trotz der nunmehr vom Bf. in Abrede bzw. zumindest in Zweifel gestellten Abgabepflicht iSd. WerbeAbgG anhand der genannten Prüferfeststellungen mit der in diesem Verfahrensstadium geforderten Wahrscheinlichkeit dennoch davon ausgegangen werden, dass einerseits die genannten Sachverhalte (Verkauf von Hotelschecks bzw. –Gutscheinen im Inland) als werbeabgabepflichtiger Vorgang iSd. WerbeAbgG zu qualifizieren sind und andererseits der Bf., indem in seiner Verantwortung keine entsprechenden Jahresabgabenerklärungen seitens der GmbH & Co KG eingereicht wurden, jeweils objektiv gegen die ihm obliegenden Pflichten der §§ 119, 133 BAO iVm. 4 Abs. 3 WerbeAbgG verstoßen hat.

Im Hinblick auf die geforderte subjektive Tatseite der abgabenrechtlichen Pflichtverletzung ist der Erstbehörde auch insofern zuzustimmen, als aus den bisher vorliegenden Erhebungsergebnissen entsprechende Verdachtsmomente in Richtung einer zumindest bedingt vorsätzlichen Vorgangsweise abgeleitet wurden. So kann insbesondere davon ausgegangen werden, dass dem Bf. als langjähriger unternehmerisch Tätiger bzw. Geschäftsführer eines nach der eigenen Darstellung (auch) in der Werbebranche tätigen Unternehmens sehr wohl der Regelungsinhalt des WerbeAbgG als auch die sich daraus für den (potentiell) Abgabepflichtigen ergebenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen hinlänglich

---

bekannt waren und er es so zumindest ernsthaft für möglich halten musste, dass durch sein Verhalten diese Pflichten verletzt würden und sich letzten Endes mit dieser Möglichkeit auch abfand.

Indem aber der Abgabenbehörde der grundsätzliche Abgabenanspruch bzw. zumindest der der Abgabepflicht iSd. WerbeAbG zu Grunde zu legende Sachverhalt zu den maßgeblichen Zeitpunkten dem Grunde nach bereits bekannt war (vgl. Schreiben vom 28. August 1995 aber auch Vor-BP zu ABNr. 1516), konnte aber, rein technisch besehen, einerseits der erforderliche Taterfolg des § 33 Abs. 1, 3 lit. a 2. Halbsatz FinStrG gar nicht mehr eintreten bzw. liegen andererseits, da auch dem Bf. der aktuelle Informationsstand der Abgabenbehörde hinlänglich bekannt war und er wohl ebenso wenig wie diese zum möglichen Tatzeitpunkt die Kriterien für die erst im Zuge der Prüfung erfolgte Abgabenfestsetzung (§ 2 WerbeAbG) erkannte, für die Annahme eines Verdachtes in Richtung einer versuchten Abgabenhinterziehung (siehe oben) keine erkennbaren Anhaltspunkte vor, sodass schon mangels Vorliegen der Voraussetzungen für die Erlassung eines Einleitungsbescheides gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG, dieser (ersatzlos) aufzuheben war (vgl. zB. VwGH vom 30. Jänner 2001, 2001/14/0109).

Eine allfällige, jedoch nicht im Rahmen der Beschwerdeentscheidung zu treffende Beurteilung, ob der Bf. möglicherweise durch die (bisher nicht verfahrensgegenständliche) vorsätzliche Nichtentrichtung bzw. Nichtabfuhr der für die einzelnen Monate entstandenen Abgabenschuldigkeiten iSd. §§ 3f WerbeAbG eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen hat (vgl. zB. Fellner, FinStrG, §§ 161-164, Rz. 4) bzw. zumindest ein entsprechender Verdacht besteht, obliegt ebenso wie eine Beurteilung des Umstandes, ob und inwieweit die bisher festgestellte Vorgangsweise den Verdacht einer (vorsätzlichen) Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht iSd. § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG begründet, nunmehr der Finanzstrafbehörde erster Instanz, wobei allerdings in ersterem Zusammenhang auch zu berücksichtigen sein wird, dass offenbar selbst für die Abgabenbehörde ursprünglich die Werbeabgabepflicht nicht völlig zweifelsfrei feststand (vgl. diesbezügliche Anfrage des Prüforganes zur ABNr. 112062/05 an den bundesweiten Fachbereich vom 6. Februar 2006 laut Arbeitsbogen) und letztlich auch der Nachweis eines bedingten Tatvorsatzes in Richtung des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG nicht nur ein Fürmöglichhalten, sondern, in Abgrenzung zur (bewussten) Fahrlässigkeit iSd. § 8 Abs. 2 FinStrG, auch ein billigendes Inkaufnehmen des (ernsthaft) für möglich Gehaltenen (vgl. zB. Reger/Hacker/Kneidinger, aaO, K 8/12 ff) voraussetzt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 3. Juni 2009