



Außenstelle Linz
Finanzstrafsenat Linz 1

UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

GZ. FSRV/0061-L/09

Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates Linz 1 in der Finanzstrafsache gegen AB jun., geb. X, Adresse, vertreten durch C Steuerberatung GmbH, Adresse1, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 10. September 2009 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 2. September 2009, StrNr. 52/2009/00468-001,

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Aus Anlass der Beschwerde war der Spruch des bekämpften Bescheides aber insoweit abzuändern, als die Höhe des Verkürzungsbetrages auf 1.568,97 € reduziert wurde.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 2. September 2009 leitete das Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer (Bf.) ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren ein wegen des Verdachtes, dieser habe im Amtsbereich des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen

Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, nämlich durch Einreichung einer unrichtigen Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2006, in welche er den innergemeinschaftlichen (ig) Erwerb eines PKWs Audi A6 im Jahr 2006 nicht aufgenommen hatte, eine Verkürzung von Umsatzsteuer 2006 in Höhe von 7.844,83 € bewirkt und dadurch ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen.

Zur Begründung verwies die Erstbehörde im Wesentlichen auf die durchgeführte Betriebsprüfung, in deren Rahmen die Nichtversteuerung eines als für das Unternehmen angeschafften PKWs Audi A6 festgestellt worden sei, und die Festsetzung der Erwerbsteuer von 7.844,83 € im Zuge dieser Prüfung.

Die subjektive Tatseite wurde damit begründet, dass durch die Nichtbekanntgabe des ig Erwerbes das vorsätzliche Handeln schon durch die Tat selbst indiziert sei.

In der gegen diesen Bescheid fristgerecht erhobenen Beschwerde beantragte die steuerliche Vertreterin des Bf. die Einstellung des Finanzstrafverfahrens, weil keine vorsätzliche Abgabenhinterziehung vorliege.

Bei der sich im Zuge der Betriebsprüfung ergebenden Umsatzsteuernachzahlung für 2006 handle es sich keinesfalls um eine vorsätzliche Abgabenhinterziehung, sondern vielmehr um eine unrichtige Rechtsauslegung seitens des Finanzamtes. Insgesamt sei von einem entscheidenden Irrtum gemäß § 9 FinStrG auszugehen, sodass ein Schuldausschlussgrund vorliege. Gegen den Umsatzsteuerbescheid 2006 vom 28. Mai 2009 sei am 15. Juni 2009 Berufung erhoben worden.

Die Anschaffung des in Deutschland mit 16 % deutscher Umsatzsteuer gekauften Audi A6 um brutto 45.500,00 € unterliege nicht der Erwerbsbesteuerung, weshalb der angefochtene Bescheid aufzuheben sei.

Der Bf. habe einen gebrauchten PKW erworben.

Gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 würden die Lieferung oder Einfuhr, die im Zusammenhang mit der Anschaffung oder Herstellung, Miete oder dem Betrieb von Personenkraftwagen stünden, nicht als für das Unternehmen angeschafft gelten.

Daraus resultiere, dass der Bf. den gebrauchten PKW in Deutschland als Privatperson richtigerweise mit der deutschen Umsatzsteuer von 16 % angeschafft habe. Diese deutsche Umsatzsteuer könne in Österreich nicht als Vorsteuer geltend gemacht werden, da, wie angeführt, PKW nicht als für das (umsatzsteuerliche) Unternehmen angeschafft gelten würden. Unabhängig vom Ausmaß der unternehmerischen Verwendung seien die von § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG betroffenen Kraftfahrzeuge nicht Bestandteil des Unternehmens. Es

ändere sich also nichts an der steuerlichen Behandlung, in welchem Ausmaß das Fahrzeug in weiterer Folge betrieblich oder privat genutzt werde.

Im vorliegenden Fall sei das Fahrzeug nach dem Erwerb in das Betriebsvermögen eingebracht worden, da dieses nach ertragsteuerlichen Grundsätzen (vgl. beispielsweise Rz 479 EStR) mehr als 50 % betrieblich genutzt werde und somit im einkommensteuerrechtlichen Sinne Betriebsvermögen darstelle. Die Einlage eines Wirtschaftsgutes in das Betriebsvermögen löse allerdings keinen Erwerbsvorgang aus, der zu einer Erwerbsbesteuerung führe.

Ein Anwendungsfall für eine Erwerbsbesteuerung liege nicht vor. Nach Art. 1 der BMR im UStG könne die Besteuerung eines ig Erwerbes nur erfolgen, wenn auf Seite des Verkäufers eine Steuerfreistellung für eine ig Lieferung erfolge.

Nach Art. 1 BMR unterliege der Umsatzsteuer auch der ig Erwerb im Inland gegen Entgelt. Ein ig Erwerb setze voraus, dass ein Gegenstand bei einer Lieferung oder im Anschluss an eine Lieferung aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates der EU in das Gebiet eines anderen Mitgliedstaates gelange (ob durch Beförderung, Versendung oder Abholung sei unerheblich), und dass der Erwerber Unternehmer sei und **den Gegenstand für sein Unternehmen erwerbe**.

Da das beschriebene Fahrzeug, wie oben angeführt, nicht für das (umsatzsteuerliche) Unternehmen angeschafft worden sei – und nach österreichischer Rechtslage auch nicht dafür erworben werden könne – sei der Erwerb wie bei einem Erwerb durch einen Privaten zu behandeln.

Der Tatbestand des ig Erwerbes erfasse grundsätzlich **nicht** Erwerbe durch natürliche Personen, die für ihre **nichtunternehmerische Sphäre** erwerben (einzige Ausnahme: neue Fahrzeuge, siehe dazu gleich).

Die einzige Ausnahme bilde der Kauf von neuen Fahrzeugen durch Private, welcher in Art. 1 Abs. 7 bis 9 BMR gesondert geregelt sei.

Im Binnenmarkt gelte zwecks Vermeidung von Wettbewerbsverzerrungen und von fiskalischen Ausfällen für die Lieferung von neuen Fahrzeugen stets das Bestimmungslandprinzip. Das werde auf der Importseite durch folgende Regelungen erreicht:

- Der **Erwerb neuer Fahrzeuge** sei **stets** ein ig Erwerb, auch wenn er durch Private oder Schwellenerwerber unter der Erwerbsschwelle erfolge (Art. 1 Abs. 6 und 7);
- bei ig Erwerb neuer Fahrzeuge durch Nichtunternehmer sei die Umsatzsteuer für jeden einzelnen steuerpflichtigen Erwerb zu berechnen (sog. Fahrzeugeinzelbesteuerung);

Art. 20 Abs. 2). Darüber sei eine Steueranmeldung abzugeben, die Steuer sei selbst zu berechnen (Art. 21 Abs. 2).

Betroffen von dieser Regelung seien "**neue Fahrzeuge**". Als neu würden Fahrzeuge gelten, wenn die erste Inbetriebnahme im Zeitpunkt des Erwerbs nicht mehr als drei Monate, bei Landfahrzeugen **nicht mehr als sechs Monate** zurückliege. Als neu würden auch Landfahrzeuge gelten, deren erste Inbetriebnahme länger zurückliege, wenn das Landfahrzeug nicht mehr als 6.000 km zurückgelegt habe.

Zur Illustration verwies die steuerliche Vertretung auf ein Beispiel aus Doralt/Ruppe, Steuerrecht, 8. Aufl., Band I, Rz 1561 und 1565, Fall 2, in welchem ua. darauf verwiesen werde, dass dann, wenn ein PKW als nicht neu anzusehen sei, es bei der deutschen Steuerbelastung bleibe, und in Österreich kein ig Erwerb zu versteuern sei.

Das gegenständliche Fahrzeug sei bereits am 7. März 2006 erstmals zugelassen worden und habe beim Verkauf am 23. Oktober 2006 laut Rechnung des Verkäufers einen Kilometerstand von etwa 25.200 aufgewiesen, sodass es sich um ein **Gebrauchtfahrzeug** gehandelt habe. Aus diesem Grund sei der Vorgang nicht als ig Erwerb zu erfassen, es bleibe bei der deutschen Umsatzsteuer (vgl. Doralt/Ruppe, aaO, Rz 1538, Fall 5).

Der Umstand, dass der veräußernde deutsche Unternehmer den Verkauf der deutschen Umsatzsteuer unterworfen habe, zeige, dass er eindeutig keine steuerfreie ig Lieferung vorgenommen habe. Auch aus diesem Grund könne kein ig Erwerb besteuert werden, wenn keine steuerfreie ig Lieferung erfolgt sei. Diesfalls käme es zu einer ungerechtfertigten Doppelbesteuerung sowohl mit deutscher als auch mit österreichischer Umsatzsteuer. Eine solche Doppelbesteuerung widerspreche dem EU-Recht und den Grundsätzen des Umsatzsteuerrechtes und sei daher keinesfalls gerechtfertigt.

Zu den persönlichen Daten des Bf. wurde angeführt, dass dieser seit 20. Dezember 1990 selbstständig erwerbstätig sei, keine Sorgepflichten und keine Vorstrafen habe. Hinsichtlich seines Einkommens und Vermögens werde auf den Steuerakt verwiesen.

Aus den dem Unabhängigen Finanzsenat vorgelegten Akten ergibt sich, dass der Prüfer im Rahmen einer beim Bf. durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung, die den Zeitraum 2005 bis 2007 umfasste, ua. die Feststellung getroffen hat, dass dieser mit Rechnung vom 23. Oktober 2006 in Deutschland einen gebrauchten PKW Audi A6 um 39.224,14 € zuzüglich 16 % deutsche Umsatzsteuer (das sind 6.275,86 €) erworben habe. Die Anmeldung in Österreich sei am 3. November 2006 erfolgt, mit gleichem Datum sei auch die Aktivierung auf dem Anlagenkonto "Fahrzeuge PKW" vorgenommen worden. Von den Kosten des Audi A6 seien im Jahr 2006 100 % und im Jahr 2007 95 % der betrieblichen Sphäre zugeordnet

worden. Der Kaufvertrag und die Rechnung für diesen PKW hätten auf "Tischlerei AB" gelautet. Nach Art. 12 Abs. 4 UStG gelte das Fahrzeug als für das Unternehmen angeschafft und sei somit als ig Erwerb zu versteuern, ein Vorsteuerabzug sei nach Art. 12 Abs. 1 Z 1 UStG ausgeschlossen. Die auf den Erwerbsvorgang entfallende Steuer betrage 20 % von 39.224,14 €, somit 7.844,83 €.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz die ihr zukommenden Verständigungen und Mitteilungen daraufhin zu prüfen, ob genügende Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind. Das Gleiche gilt, wenn sie in anderer Weise, insbesondere aus eigener Wahrnehmung, vom Verdacht eines Finanzvergehens Kenntnis erlangt.

Ergibt die Prüfung gemäß Abs. 1, dass die Durchführung des Strafverfahrens nicht in die Zuständigkeit des Gerichtes fällt, so hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz das Strafverfahren einzuleiten (Abs. 3 leg.cit.).

Nach § 83 FinStrG ist die Einleitung des Strafverfahrens aktenkundig zu machen (Abs. 1). Von der Einleitung des Strafverfahrens ist der Verdächtige unter Bekanntgabe der zur Last gelegten Tat sowie der in Betracht kommenden Strafbestimmung unverzüglich zu verständigen (Abs. 2).

Für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens genügt somit, wenn gegen den Bf. genügend Verdachtsgründe vorliegen, die die Annahme rechtfertigen, dass er als Täter eines Finanzvergehens in Frage kommt. Verdacht ist die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann. Der Verdacht muss sich dabei sowohl auf den objektiven als auch den subjektiven Tatbestand erstrecken.

Ob im konkreten Einzelfall die Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ausreichen, ist aus der Summe der vorhandenen tatsächlichen Anhaltspunkte zu beurteilen.

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

Eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 ist bewirkt, wenn Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig festgesetzt wurden (§ 33 Abs. 3 lit. a 1. Halbsatz FinStrG).

Die für die Beurteilung des vorliegenden Falles maßgeblichen gesetzlichen Bestimmungen des Umsatzsteuergesetzes (UStG) bzw. der Binnenmarktregelung (BMR) lauten:

Nach § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG gelten als nicht für das Unternehmen ausgeführt ua. Lieferungen, die im Zusammenhang mit der Anschaffung von Personenkraftwagen stehen.

Gemäß Art. 1 Abs. 2 Z 2 lit. a BMR liegt ein ig Erwerb gegen Entgelt vor, wenn die Ware von einem Mitgliedstaat in den anderen gelangt, wenn der Erwerber ein Unternehmer ist, der den Gegenstand für sein Unternehmen erwirbt, und wenn der Lieferer Unternehmer ist.

Nach Art. 12 Abs. 4 BMR gilt die Fiktion des § 12 Abs. 2 Z 2 UStG nicht für den ig Erwerb. Das bedeutet, dass auch ein Erwerb, der im Zusammenhang mit der Anschaffung eines Kraftfahrzeuges steht, als für das Unternehmen ausgeführt gilt, wenn dieses zumindest zu 10 % (§ 12 Abs. 2 Z 1 lit. a UStG) unternehmerischen Zwecken dient. Derartige ig Erwerbe sind gemäß Art. 1 BMR der Erwerbsteuer zu unterziehen.

Art. 12 Abs. 1 Z 1 BMR bestimmt, dass der Unternehmer neben den in § 12 Abs. 1 und 2 genannten Vorsteuerbeträgen die Steuer für den ig Erwerb von Gegenständen für sein Unternehmen abziehen kann. Das gilt nicht für die sich auf Grund des Abs. 4 ergebende Steuer für den ig Erwerb.

Erwirbt daher ein österreichischer Unternehmer aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates ein Kraftfahrzeug, das er zu mindestens 10 % betrieblich nützt, so gilt dieser ig Erwerb als für das Unternehmen ausgeführt und unterliegt der Erwerbsteuer. Diese darf jedoch nicht als Vorsteuer abgezogen werden.

Unter Anwendung dieser Rechtslage ergibt sich für den vorliegenden Fall folgende Beurteilung:

Nach der Aktenlage erfolgte die Erstzulassung des erworbenen Audi A6 am 7. März 2006 (vgl. den Arbeitsbogen zur ABNr. 1, Bl. 50). Der Bf. erwarb dieses KFZ, das laut Rechnung einen Kilometerstand von ca. 25.200 aufwies, mit Rechnung vom 23. Oktober 2006 (Arbeitsbogen, Bl. 53). Der Erwerb erfolgte daher nicht nur mehr als sechs Monate nach der Erstzulassung, sondern waren mit dem Fahrzeug bis zu diesem Zeitpunkt mehr als 6.000 Kilometer zurückgelegt worden, sodass der Bf. unstrittig ein gebrauchtes und kein "neues" Fahrzeug im Sinne des Art. 1 Abs. 9 BMR erwarb.

Der Bf. meldete das KFZ am 3. November 2006 in Österreich an. Mit gleichem Datum erfolgte die Aktivierung auf dem Anlagenkonto (vgl. Punkt 2. des Schlussbesprechungsprogramms vom 14. April 2009).

Unstrittig erwarb der Bf. daher das Fahrzeug für Zwecke seines Unternehmens, sodass Art. 1 BMR anzuwenden ist und ein ig Erwerb vorliegt. Als Steuersätze kommen bei einem ig Erwerb in Österreich dieselben Prozentsätze zur Anwendung wie bei der Umsatzsteuer im Inland, nämlich 20 %.

Da der Bf. die von dem in Deutschland erworbenen Audi A6 anfallende Erwerbsteuer nicht in die Umsatzsteuererklärung 2006 aufnahm, war mit Ergehen des Umsatzsteuerbescheides die Abgabenverkürzung bewirkt und damit der objektive Tatbestand des § 33 Abs. 1 FinStrG als ausreichend erwiesen anzunehmen.

Die Feststellungen des Prüfers führten zu einer Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Umsatzsteuer 2006. Der wiederaufgenommene Sachbescheid erging am 28. Mai 2009 und ergab eine Nachforderung von 7.844,83 €.

Eine telefonische Rücksprache mit dem für die Erledigung der gegen den Umsatzsteuerbescheid 2006 eingebrachten Berufung zuständigen Referenten des Unabhängigen Finanzsenates ergab, dass diese Berufung zwischenzeitig zurückgenommen worden war, sodass der wiederaufgenommene Umsatzsteuerbescheid in Rechtskraft erwachsen ist.

Zu prüfen bleibt, ob die durch die unterlassene Erwerbsbesteuerung bewirkte Verkürzung dem Bf. auch subjektiv vorwerfbar ist.

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, somit als nahe liegend ansieht, und einen solchen Erfolg hinzunehmen gewillt ist.

Wusste der Bf. um die Möglichkeit der Unrichtigkeit der von ihm gewählten Vorgangsweise und reichte er dennoch die die gegenständliche Erwerbsteuer nicht enthaltende Umsatzsteuererklärung ein, liegt Eventualvorsatz vor.

Welche Überlegungen die Finanzstraßbehörde erster Instanz dazu veranlassten, den Vorsatzverdacht als gegeben anzunehmen, ist aus der Begründung des angefochtenen Einleitungsbescheides nicht konkret erkennbar, zumal die bloße Nichtaufnahme des ig Erwerbs des PKWs Audi A6 in die Umsatzsteuerjahreserklärung nicht zwangsläufig den Schluss auf vorsätzliches Verhalten zulässt, sondern der unterlassenen Aufnahme mannigfaltige Ursachen zu Grunde liegen können.

Im Falle eines mangelhaft begründeten Bescheides der Erstbehörde obliegt es der Finanzstraßbehörde zweiter Instanz, diese unzureichende Begründung zu ergänzen.

Nach der beim Bf. durchgeführten Außenprüfung bestätigte die steuerliche Vertretung die Kenntnisnahme der Punkte des Schlussbesprechungsprogramms mit einer Unterschrift. Eigentümlich mutet an, dass in Punkt 2. dieses SB-Programms zwar ausdrücklich festgehalten wurde, dass das Fahrzeug nach Art. 12 Abs. 4 BMR als für das Unternehmen angeschafft gilt, die steuerliche Vertretung in der gegenständlichen Beschwerde aber dennoch keinerlei Bezug auf diese maßgebliche Bestimmung der BMR nahm. Sie führte zwar mehrfach Bestimmungen des UStG und der BMR sowie Literaturstellen an, die allerdings allesamt den ig Erwerb von Kraftfahrzeugen durch Privatpersonen zum Gegenstand hatten, ließ Art. 12 Abs. 4 BMR aber gänzlich unerwähnt. Diese fehlende Auseinandersetzung mit Art. 12 Abs. 4 BMR lässt eher auf ein konsequentes Negieren dieser gesetzlichen Bestimmung als auf deren Unkenntnis schließen.

Da die BMR lediglich 28 Artikel umfasst und der steuerlichen Vertretung deren grundlegende Bestimmungen, wie aus dem Beschwerdevorbringen ersichtlich ist, geläufig waren, scheint unwahrscheinlich, dass ihr, sich wiederholt auf § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG stützend, die Regelung des Art. 12 Abs. 4 BMR, wonach § 12 Abs. 2 Z 2 UStG für den ig Erwerb nicht gilt, verborgen geblieben wäre. Dies erscheint umso unverständlicher, als auf Grund der oftmals nicht unbeträchtlichen Kostenersparnis vielfach Fahrzeugimporte durchgeführt werden.

Ebenso lebensfremd mutet an, dass der Bf. die steuerrechtlichen Konsequenzen dieses Fahrzeugimports nicht mit seiner steuerlichen Vertretung besprochen und diese im Falle einer Unsicherheit über die bestehende Rechtslage nicht ihrerseits entsprechend fachkundige Informationen, sei es durch das Studium von Kommentaren oder durch eine Rücksprache mit dem zuständigen Finanzamt, eingeholt hätte.

Ein mögliches Motiv für die gewählte Vorgangsweise ließe sich in der dadurch erzielten Abgabenersparnis finden, dass dem Bf. in Deutschland 16 % Umsatzsteuer in Rechnung gestellt wurde, wogegen die in Österreich zu entrichtende Erwerbsteuer 20 % beträgt. Darüber hinaus ist im Arbeitsbogen, Bl. 18, als letztgeprüftes Jahr das Jahr 1992 vermerkt, sodass dem Bf. wenig wahrscheinlich erschienen sein mag, dass diese den geltenden gesetzlichen Bestimmungen entgegen stehende Vorgangsweise durch die Abgabenbehörde entdeckt werden würde.

Würde man der in der Beschwerde vertretenen Auffassung der steuerlichen Vertretung des Bf. folgen, hätte jeder Unternehmer es nach eigenem Gutdünken in der Hand, entgegen den gesetzlichen Bestimmungen durch die Nichtnennung seiner UID im anderen Mitgliedstaat einen dort steuerpflichtigen, aber mit einem geringeren Steuersatz als in Österreich belasteten Erwerb zu tätigen und dadurch eine Erwerbsbesteuerung in Österreich zu umgehen.

Die im UStG 1994 enthaltene Binnenmarktregelung sieht im ig Handel zwischen Unternehmern das Bestimmungslandprinzip vor, die Besteuerung erfolgt daher im Einfuhrstaat. Das wird dadurch erreicht, dass Unternehmer, die für ihr Unternehmen Lieferungen aus einem anderen EU-Mitgliedstaat erhalten, im Importland einen ig Erwerb zu versteuern haben, und dass ig Lieferungen an Abnehmer, die dieser Erwerbsbesteuerung unterliegen, im Ursprungsland steuerfrei gestellt werden (Ruppe, UStG 1994, Kommentar, 2. Aufl., Einf BMR Tz 7). Grundsätzlich ist daher vom Prinzip der Wechselwirkung zwischen Steuerbarkeit des ig Erwerbes und Steuerfreiheit der ig Lieferung auszugehen, wobei der Tatbestand des Art. 1 BMR selbst nicht darauf abstellt. Die Steuerpflicht des ig Erwerbes tritt allerdings rechtlich gesehen unabhängig davon ein, ob der ausländische Lieferant seine ig Lieferung steuerfrei belassen hat bzw. belassen konnte (vgl. aaO, Art. 1 BMR, Tz 4). Eine zwingende Verknüpfung zwischen steuerfreier ig Lieferung und steuerpflichtigem ig Erwerb, wie es dem Bf. offenbar vorschwebt, ist aus dem Gesetz nicht ableitbar.

Auf Grund obiger Ausführungen bleibt ein im weiteren Verfahren zu überprüfender Verdacht bestehen, doch ist zu Gunsten des Bf. vom Verdacht auszugehen, dass sein Verkürzungsvorsatz allenfalls auf die Differenz zwischen der entrichteten deutschen Umsatzsteuer (6.275,86 €), die offenbar, wie aus dem Beschwerdevorbringen "diese deutsche Umsatzsteuer kann in Österreich nicht als Vorsteuer geltend gemacht werden" nicht als Vorsteuer abgezogen worden ist, und der Erwerbsteuer (7.844,83 €) – somit auf einen Betrag von 1.568,97 € – gerichtet war.

Der Einleitung eines Finanzstrafverfahrens wegen eines vorsätzlichen Finanzvergehens kommt normative Wirkung und damit Bescheidcharakter zu. Die normative Wirkung ist aber nur hinsichtlich der Verständigung von der Einleitung des Finanzstrafverfahrens wegen einer bestimmten Handlung, nicht aber hinsichtlich der Feststellung der Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages gegeben (vgl. VwGH 2.8.1995, 95/13/0172). Demnach widerspricht dem Konkretisierungsgebot eines Einleitungsbescheides auch nicht, wenn die Höhe der allenfalls vorzuwerfenden Abgabenverkürzung im Einleitungsbescheid überhaupt noch nicht genannt ist, sondern dem Ergebnis des Untersuchungsverfahrens nach den §§ 114 f FinStrG vorbehalten wird.

Da im vorliegenden Fall der Tatverdacht aufrecht blieb und nur die Höhe des vom Tatverdacht umfassten Verkürzungsbetrages abzuändern war, war der Spruch des Einleitungsbescheides – bei sonstiger Abweisung der Beschwerde – lediglich anzupassen. Eine Überprüfung hinsichtlich der Höhe einer allenfalls tatsächlich bewirkten Abgabenverkürzung bleibt somit dem anschließenden Untersuchungsverfahren vorbehalten. Im Beschwerdeverfahren gegen einen Einleitungsbescheid war dagegen festzustellen, ob ein begründeter Tatverdacht

hinsichtlich der Verkürzung einer bestimmten Abgabenart in einem bestimmten Zeitraum gegeben war.

Zu dem in der Beschwerde ins Treffen geführten Irrtum ist anzumerken, dass ein Irrtum dann entschuldbar ist, wenn der Täter ohne jedes Verschulden, also auch ohne Verletzung einer Sorgfaltspflicht in seiner Handlungsweise ein darin liegendes Unrecht nicht erkennen konnte. Entscheidend ist das Erkennen der Rechtswidrigkeit.

Nach § 9 FinStrG schließt der entschuldbare Irrtum auch Fahrlässigkeit aus, während der unentschuldbare Irrtum Vorsatz ausschließt.

Ob Irrtum vorliegt, kann die Finanzstrafbehörde nur im Rahmen der freien Beweiswürdigung aus dem nach außen in Erscheinung tretenden Verhalten beurteilen.

Die Beschwerdeausführungen, dass es sich um eine unrichtige Rechtsauslegung seitens des Finanzamtes (und nicht des Bf.!!) handle und "insgesamt" von einem entscheidenden, einen Schuldauusschließungsgrund darstellenden Irrtum gemäß § 9 FinStrG auszugehen sei, lassen weder erkennen, worin genau dieser Irrtum bestand, noch, wodurch dieser Irrtum hervorgerufen worden wäre. Dieses allgemein gehaltene Vorbringen war daher nicht geeignet, den Vorsatzverdacht zu entkräften.

Genügende Verdachtsgründe liegen aber schon dann vor, wenn nicht wirklich sicher ist, dass ein in § 82 Abs. 3 lit. a bis e FinStrG angeführter Grund für die Abstandnahme von der Einleitung des Strafverfahrens vorliegt.

Aufgabe der Rechtsmittelbehörde in diesem Verfahrensstadium ist es, zu klären, ob ein hinreichend begründeter Verdacht vorliegt, nicht jedoch, bereits ein umfangreiches Ermittlungsverfahren durchzuführen und das Vorliegen eines Finanzvergehens konkret nachzuweisen, weil diese Aufgabe dem Untersuchungsverfahren zukommt. Mit der Einleitung des Finanzstrafverfahrens soll vielmehr zum Ausdruck gebracht werden, dass die Abgabenbehörde als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Verdächtigen wegen einer bestimmten Handlung einschreitet. Erst in einem allfälligen Straferkenntnis ist dagegen zu begründen, dass der Beschuldigte die Tat begangen hat.

Es wird Sache der Finanzstrafbehörde erster Instanz sein, im weiteren Untersuchungsverfahren die Verantwortlichkeit des Bf. weiter zu prüfen.

Die endgültige Sachverhaltsklärung und abschließende rechtliche Beurteilung sind – nach Durchführung des Untersuchungsverfahrens, in welchem dem Bf. Gelegenheit gegeben werden wird, sich umfassend in einer Beschuldigtenvernehmung zu rechtfertigen und zur Klärung des Sachverhaltes beizutragen – der abschließenden Entscheidung vorbehalten.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 4. Juni 2010