



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Linz  
Finanzstrafsenat Linz 4

GZ. FSRV/0047-L/10

## Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates Linz 4, Hofrat Dr. Peter Binder, in der Finanzstrafsache gegen WS, Arbeitskräftevermittlung, geb. am 19XX, whft. in M, vertreten durch Stockhammer & Stellnberger Wirtschaftsprüfungs- u. Steuerberatungs- GmbH, 4400 Steyr, L.-Werndl-Straße 9, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 2. März 2010 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG des Finanzamtes Grieskirchen Wels, vertreten durch Hofrat Kurt Brühwasser, als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 2. Februar 2010, StrNr. 054-2010/00041-001,

zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird stattgegeben und der bekämpfte Einleitungsbescheid aufgehoben.

### Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 2. Februar 2010 hat das Finanzamt Grieskirchen Wels als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer (Bf.) zur StrNr. 054-2010/00041-001 ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser im Amtsbereich des Finanzamtes Grieskirchen Wels vorsätzlich 1) unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, nämlich der Anzeige des Beginns seiner steuerpflichtigen Tätigkeit sowie in weiterer Folge der Abgabe wahrheitsgemäßer Steuererklärungen, eine Verkürzung von

Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2007 und 2008 iHv. insgesamt 34.527,14 € (Umsatzsteuer 2007: 6.095,36 €; Umsatzsteuer 2008: 6.095,36 €; Einkommensteuer 2007: 13.550,11 €; Einkommensteuer 2008: 2.868,12 €) bewirkt habe, wobei es ihm darauf angekommen sei, sich durch die wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen (gewerbsmäßige Begehung) und 2) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 Umsatzsteuergesetz 1994 (UStG 1994) entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) für die Monate Jänner bis August 2009 iHv. insgesamt 5.319,31 € (= 01-08/200) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten zu haben, wobei es ihm darauf angekommen sei, sich durch die wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen (gewerbsmäßige Begehung) und hiermit Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG (Pkt. 1) und § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG (Pkt. 2), jeweils iVm § 38 Abs. 1 lit. a FinStrG, begangen habe.

Begründend wurde im Wesentlichen darauf hingewiesen, dass eine beim Bf. iVm § 99 FinStrG durchgeführte Außenprüfung/Nachschau ergeben habe, dass in den angeführten Jahren der Firma JG in Wels Arbeitskräfte vermittelt worden seien, ohne dass der Beginn der unternehmerischen Tätigkeit der Abgabenbehörde zwecks steuerlicher Erfassung bekannt gegeben worden sei und dass dafür laufend Rechnungen, lautend auf die britische Firma SW Ltd. (ohne Umsatzsteuerausweis) gelegt worden seien. Die Prüfung habe ergeben, dass die daraus erzielten, bisher un versteuerten Einnahmen dem Bf. als Einzelunternehmer zugeflossen seien und diese daher dem Bf. zuzurechnen und in Österreich zu versteuern gewesen seien. Die britische Ltd. sollte offenbar nur dazu dienen, der inländischen Umsatz- und Ertragsbesteuerung zu entgehen. Es handle sich um steuerliches Grundwissen, dass in Österreich erbrachte Leistungen umsatz- und einkommensteuerpflichtig seien und ebenso, dass der Beginn einer steuerpflichtigen Tätigkeit der Abgabenbehörde zu melden sei. Ebenso sei allgemein bekannt, dass die Umsatzsteuer von (im Inland) erbrachten Leistungen der Abgabenbehörde monatlich mittels Voranmeldung bekannt zu geben sei. Der Beschuldigte habe durch das Verschieben einer ausländischen Firma alles getan, um seine persönliche Steuerpflicht zu vermeiden und sei ihm aufgrund der zielgerichteten Vorgangsweise vorsätzliches, bzw. hinsichtlich der Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. Vorauszahlungsverkürzungen wissentliches Handeln anzulasten. Auf eine gewerbsmäßige Begehung könne aufgrund des nachhaltigen Verschweigens der Einnahmen und mangels anderer nennenswerter Einkommensquellen des Bf. geschlossen werden.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 2. März 2010, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Der Bf. habe sich mit seiner englischen Gesellschaft, deren Geschäftsführer er sei, in Großbritannien erfassen lassen und sei seinen do. steuerlichen Verpflichtungen immer nachgekommen. Erst im Zuge der Prüfung habe er Kenntnis davon erhalten, dass die gewählte Konstruktion rechtlich nicht haltbar sei und die betriebliche Tätigkeit der Gesellschaft bzw. die daraus erzielten Einkünfte tatsächlich ihm zuzurechnen seien. Ab diesem Zeitpunkt habe er sich auch einer steuerlichen Beratung (durch den ausgewiesenen Verteidiger) bedient. Dieser habe dann anhand der vorgelegten Unterlagen die Buchhaltung für die Jahre 2007 bis 2009 erstellt und der Abgabenbehörde zur Verfügung gestellt. Insgesamt habe sich der Bf. nach Aufklärung der Rechtslage kooperativ verhalten und keinerlei Ambitionen gezeigt, nicht rechtskonform zu handeln.

Zur Umsatzsteuer sei anzumerken, dass aufgrund der Jahresumsätze 2008 (33.491,00 €) und 2009 (32.127,00 €) auch die Möglichkeit des § 6 Abs. 2 Z 27 UStG 1994 (Kleinunternehmerregelung) bestanden hätte und diesfalls die Umsatzsteuern für die genannten Jahre aus der Bemessungsgrundlage herausgefallen wären. Anstelle dessen habe jedoch der Bf. die Möglichkeit der Rechnungsberichtigung gewählt und seien sämtliche Umsatzsteuern berichtigt und letztlich dem Abgabenkonto des Bf. gutgeschrieben worden (Überrechnungen vom 11. Jänner 2010 und vom 1. Februar 2010). Aber auch aus der irrtümlichen Nichtabführung der Umsatzsteuer 2007 sei insofern kein Schaden entstanden, als sich der betreffende Geschäftspartner auch keine Vorsteuer abgezogen habe.

Zur Einkommensteuer sei der Bf. der Ansicht gewesen, dass die Einkünfte ja ohnehin in England erklärt und besteuert würden und er damit seinen steuerlichen Verpflichtungen hinreichend nachgekommen sei. Eine wiederkehrende Begehung liege in der Natur der Sache und könne nicht per se als Gewerbsmäßigkeit angesehen werden.

Es werde daher beantragt, das Finanzstrafverfahren gegen den Bf. einzustellen und – sinngemäß – den angefochtenen Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens 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 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,
- 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 nach der für den Anlassfall geltenden Rechtslage (vgl. dazu insbesondere § 256 Abs. 1 lit. p FinStrG idFd BGBl. I 104/2010) bei vorsätzlichen Finanzvergehen, ausgenommen Finanzordnungswidrigkeiten, diese Verständigung in der Form eines mit Beschwerde iSd § 152 FinStrG bekämpfbaren Bescheides (vgl. auch § 56 Abs. 2 FinStrG) zu ergehen hatte.

Ob im konkreten Einzelfall die Verdachtsgründe für die (bescheidmäßige) Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ausreichen, hat die zuständige Finanzstrafbehörde erster Instanz an Hand der sich aus den bisherigen Ermittlungsergebnissen ergebenden Anhaltspunkte zu beurteilen. Dabei genügt es, 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 völlig sicher ist, dass einer der im § 82 Abs. 3 lit. a bis e FinStrG taxativ angeführten Gründe für die Abstandnahme von der Einleitung eines Strafverfahrens vorliegt.

Verdacht ist dabei die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach allgemeiner Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann. Bloße Gerüchte oder Vermutungen allein reichen dabei für die Einleitung des Finanzstrafverfahrens nicht aus. Nicht jedoch ist es im Stadium der Einleitung 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 Ermittlungsverfahrens (vgl. §§ 115 ff FinStrG) oder die in dessen weiteren Verlauf vorzunehmende Beweiswürdigung vorwegzunehmen, weil die für die Subsumtion unter den betreffenden finanzstrafrechtlichen Tatbestand letztlich entscheidenden Fragen erst in dem anschließenden, ua. vom strafrechtlichen Grundsatz des "in dubio pro reo" getragenen, nach den Bestimmungen der §§ 115 ff FinStrG durchzuführenden Untersuchungsverfahren einer (endgültigen) Klärung zuzuführen sind.

Den notwendigen Gegenstand des Einleitungsbescheides bildet daher nicht (schon) die Tat selbst, sondern vielmehr lediglich die Feststellung solcher Lebenssachverhalte, die den Verdacht begründen, die betroffene Person könnte durch ihr Verhalten Finanzvergehen begangen haben. Wenngleich (in der einen entsprechenden Verdacht aussprechenden Entscheidung in der Bescheidbegründung) sowohl auf die objektive als auch auf die subjektive Verdachtsseite entsprechend einzugehen ist, hat der Bescheid gemäß § 83 Abs. 2 FinStrG das dem Beschuldigten zur Last gelegte und – aus vorläufiger Ermittlungssicht – als Finanzvergehen zu qualifizierende Verhalten lediglich in groben Umrissen zu umschreiben.

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

Gemäß § 119 Abs. 1 und 2 Bundesabgabenordnung (BAO) haben Abgabepflichtige bzw. Wahrnehmende deren steuerlicher Interessen die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen. Die insbesondere in entsprechenden Abgabenerklärungen (vgl. § 134 BAO) sich manifestierende Offenlegung hat dabei vollständig und wahrheitsgemäß zu erfolgen.

Ebenso haben gemäß § 120 Abs. 1 BAO die og. Personen dem zuständigen Finanzamt alle Umstände binnen Monatsfrist (§ 121 BAO) anzuzeigen, die hinsichtlich eine Abgabe vom Einkommen oder Umsatz die persönliche Abgabepflicht begründen. Gemäß Abs. 2 leg.cit. ist die Begründung eines gewerblichen Betriebes (einer Betriebsstätte) bzw. einer sonstigen selbständigen Erwerbstätigkeit dem zuständigen Finanzamt anzuzeigen.

Gemäß § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG ist eine Abgabenverkürzung ua. dann bewirkt, wenn bescheidmäßig festzusetzende Abgaben infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (§ 134 BAO) nicht festgesetzt werden konnten.

Das Ausmaß der (eingetretenen) Verkürzung bzw. der tatsächliche Verkürzungsbetrag wird bestimmt durch das dem Fiskus wirklich entgangene Abgabenausmaß und ergibt sich – bei Deckungsgleichheit der Sachverhalte im Abgaben- und Finanzstrafverfahren bzw. deren rechtlicher Würdigung (vgl. §§ 98 Abs. 3, 115 FinStrG und die daraus abzuleitende Verpflichtung zur eigenständigen Beurteilung abgabenrechtlich bedeutsamer Sachverhalte durch die Strafbehörde) – regelmäßig aus der nach der Aufdeckung der Tat(en) endgültig vorgenommenen oder nach Ansicht der Finanzstrafbehörde vorzunehmenden Abgabenfestsetzung, und erfährt, insbesondere durch einseitige auf die nachträgliche

Verminderung der betreffenden Abgabebeträge gerichteten Maßnahmen (vgl. § 34 Abs. 1 Z 15 StGB iVm § 23 Abs. 2 FinStrG), grundsätzlich keine Änderung mehr.

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich (auch) derjenige einer Abgabenhinterziehung schuldig, der vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält. Dabei ist gemäß Abs. 3 lit. b leg.cit. eine Abgabenverkürzung dann bewirkt, wenn die selbst zu berechnende Umsatzsteuervorauszahlung (bis zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt) nicht entrichtet wird.

Bedingt vorsätzlich handelt gemäß § 8 Abs. 1 FinStrG derjenige, der einen Sachverhalt verwirklicht bzw. verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter die Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.

Wissentlich handelt gemäß § 5 Abs. 3 Strafgesetzbuch (StGB) jemand, der den Umstand oder den Erfolg für den das Gesetz Wissentlichkeit voraussetzt, nicht bloß für möglich hält, sondern ein Vorliegen oder Eintreten für gewiss hält.

Während vorsätzlich iSd Abs. 2 lit. a leg.cit. somit (bereits) derjenige handelt, der die Pflichtverletzung nach § 21 UStG 1994 zumindest ernsthaft für möglich hält (und sich damit billigend abfindet), und die (wenn auch nur vorübergehende) Abgabenverkürzung dem Grunde nach für gewiss hält, erforderte ein vorsätzliches Agieren iSd § 33 Abs. 1 FinStrG, dass der objektiv tatbildlich Handelnde sowohl die abgabenrechtliche Pflichtverletzung als auch die dadurch eingetretene Abgabenverkürzung zumindest ernsthaft für möglich hält, und sich damit (billigend) abfindet.

Eine gewerbsmäßige Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 oder 2 lit. a iVm § 38 Abs. 1 lit. a FinStrG hat derjenige zu verantworten, der derartige Abgabenhinterziehungen in der Absicht begeht, sich durch deren wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen. Ob der Täter mit einer entsprechenden Absicht gehandelt hat oder nicht, ergibt sich regelmäßig aus den Tatumständen bzw. dem aus der Tat gezogenen Gewinn und dem gesamten Verhalten vor, zur und nach der eigentlichen Tatbegehung.

Gemäß § 1 Abs. 2 Z 1 Körperschaftsteuergesetz (KStG) 1988 sind ua. juristische Personen des privaten Rechtes in Österreich unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtig, wenn sie im Inland ihre Geschäftsleitung oder ihren Sitz haben.

Während sich der Sitz einer Körperschaft regelmäßig aus der Rechtsgrundlage der Körperschaft (Gesellschaftsvertrag; Gründungsurkunde, etc.) ergibt (vgl. § 27 Abs. 1 BAO), ist

gemäß § 27 Abs. 2 BAO als (einziger und auch nicht disponibler) Ort der Geschäftsleitung einer juristischen Person jener Ort anzunehmen, an dem sich der Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung befindet, d. i. jener Ort an dem die dann im Tagesgeschäft letztlich umgesetzte geschäftliche Willensbildung erfolgt. Entscheidend dabei ist das Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse in organisatorischer Hinsicht.

Grundsätzlich kann die (steuerliche) Existenz einer nach ausländischem Recht gegründeten und im Inland unternehmerisch tätigen Gesellschaft, zB eine, in wesentlichen Punkten einer österreichischen GmbH vergleichbare Limited (Ltd.) nach britischem Recht, die Leistungen im Inland erbringt und verrechnet bzw. gegenüber inländischen Abnehmern tätig wird, nur insoweit völlig negiert werden, als die Voraussetzungen des § 22 Abs. 1 BAO (Missbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechtes zur Umgehung bzw. Minderung der Abgabepflicht) vorliegen (vgl. zB UFS vom 5. August 2011, RV/1208-W/06). Letzteres wird dann der Fall sein, wenn die gewählte Form nicht nur ungewöhnlich und unangemessen ist, sondern ihre einzige Erklärung in der nachweisbaren Absicht der (inländischen) Steuervermeidung findet. Liegen (auch) außersteuerliche Gründe für die gewählte (ungewöhnliche bzw. unangemessene) Gestaltung, so beispielsweise die Verringerung des Haftungsrisikos aus der Geschäftstätigkeit oder auch die Minimierung der Gründungskosten, etc., vor, so sind die Voraussetzungen für eine Anwendung des Missbrauchstatbestandes iSd § 22 Abs. 2 BAO und damit auch der rechtliche Hintergrund für die gänzliche (abgabenrechtliche) Nichtanerkennung der Existenz der ausländischen Gesellschaft bzw. für eine direkte Zurechnung der formell von ihr erzielten Einkünfte an die einzelnen Gesellschafter nicht gegeben.

Für die sich aus dem Auseinanderfallen von Sitz und Ort der Geschäftsleitung (Doppelansässigkeit) bzw. für die sich dadurch möglicherweise ergebende Doppelbesteuerung bestimmt das Abkommen zwischen der Republik Österreich und dem Vereinigten Königreich von Großbritannien und Nordirland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und zur Verhinderung der Steuerumgehung bei den Steuern vom Einkommen, BGBl. Nr. 390/1970, in Art. 4 Abs. 3, dass juristische Personen in den Staat als ansässig gelten, in den sich der Ort ihrer Geschäftsleitung befindet.

§ 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 bestimmt, dass ua. die von einem Unternehmer iSd § 2 im Inland gegen Entgelt ausgeführten Leistungen (zum Leistungsort vgl. § 3a Abs. 5 ff UStG 1994) der Umsatzsteuer und sind die daraus bezogenen, nicht steuerbefreiten (§ 6) Entgelte (§ 4) umsatzsteuerpflichtig.

Gemäß § 21 UStG 1994 hatte im hier relevanten Zeitraum der Unternehmer bzw. der dessen steuerlichen Interessen Wahrnehmende spätestens am 15. (Fälligkeitstag) Tag des auf den

Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonats eine Voranmeldung beim zuständigen Finanzamt einzureichen, darin den für den Zeitraum zu entrichtenden Steuerbetrag (Vorauszahlung) bzw. den Überschuss bekanntzugeben.

Bei (vollständiger) Entrichtung der errechneten Vorauszahlung am Fälligkeitstag bzw. dann, wenn sich für den Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung ergab, entfiel gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 iVm der VO des Bundesministeriums für Finanzen, BGBl. II 1998/206, die Verpflichtung zur Einreichung einer Voranmeldung bzw. ab 1. Jänner 2003 mit der Maßgabe, dass der Unternehmer im Vorjahr einen Umsatz von nicht mehr als 100.000,00 € erzielt hatte.

Gemäß § 21 Abs. 4 UStG 1994 bzw. § 24 Abs. 3 KStG 1988 iVm §§ 39, 42

Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 wurde der Unternehmer bzw. ein Steuersubjekt iSd § 1 KStG 1988 nach Ablauf des Kalenderjahres zur Umsatz- bzw. Körperschaftsteuer veranlagt, wobei vom dazu Verpflichteten innerhalb der Fristen des § 134 BAO (bis Ende April bzw. bis Ende Juni des Folgejahres) entsprechende Abgabenerklärungen abzugeben waren.

In den nach den (handelsrechtlichen) Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung zu führenden steuerlichen Rechenwerken eines Abgabepflichtigen waren sämtliche Erlöse zu erfassen, welche sich unter Abzug tatsächlich angefallener betrieblicher Aufwendungen gewinnerhöhend bzw. verlustmindernd auswirkten.

Wurden diese Mittel vom (einzigen) Entscheidungsträger und Gesellschafter für nichtbetriebliche Zwecke entnommen, stellte dieser Zufluss beim Gesellschafter eine (offene oder verdeckte) Gewinnausschüttung dar, welche wiederum der Steuerpflicht des § 93 Abs. 2 Z 1 lit. a EStG 1988 unterlag (zur Höhe, Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer vgl. §§ 95 ff EStG 1988 bzw. zur einzureichenden Anmeldung § 96 Abs. 3 leg.cit.).

Derjenige, der beispielsweise als Wahrnehmender der steuerlichen Interessen eines Unternehmers den Beginn bzw. den Umstand der Einrichtung einer Geschäftsleitung im Inland bzw. deren unternehmerischen Betätigung den Abgabenbehörden zumindest bedingt vorsätzlich nicht anzeigt und die verpflichtenden Abgabenerklärungen einreicht, sodass die Abgabenbehörde die von Gesetzes wegen anfallende Körperschaftsteuer bzw. Umsatzsteuer mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungspflicht nicht festzusetzen vermag, begeht Finanzvergehen gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG. Ebenso macht sich derjenige, der als Wahrnehmender der abgabenrechtlichen Interessen zumindest bedingt vorsätzlich die nach § 21 UStG 1994 verpflichtenden Voranmeldungen nicht einreicht und die dadurch eingetretene Abgabenverkürzung (§ 33 Abs. 3 lit. b FinStrG) wissentlich in Kauf nimmt, einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG schuldig.



Aus den bisher vorliegenden Erhebungsergebnissen (Strafakt zur angeführten StrNr.; Abgabenakt StNr. 12 einschließlich Arbeitsbogen ABNr. 34) erschließt sich nachfolgender der Beschwerdeentscheidung gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG zugrundulegender Sachverhalt:

Der bis Anfang 2009 lediglich im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung steuerlich erfasste, nunmehr im Bereich des hier einschreitenden Finanzamtes wohnhafte, Bf. ist einziger Director und Teilhaber (shareholder) der mit einem Grundkapital von einem Pfund am 4. Juni 2007 in London, Großbritannien, gegründeten und dort unter der No. 06 registrierten (companies house) SW Ltd. mit Sitz in Suite No. 14, SL. Die über keine Arbeitnehmer verfügende Gesellschaft, als deren nach britischer Rechtslage (zwingend vorgeschriebener) secretary die SM Eaccounting UK Ltd. in London fungiert, erbringt ausschließlich gegenüber der inländischen Firma JG, 4600 Wels (Betriebsgegenstand: Personalleasing), Leistungen in der Form von Kundenaquirierung bzw. Vermittlung von Arbeitskräften. Im Zeitraum 2007 bis 2008 wurden dafür von der erstgenannten Ltd. Rechnungen iHv. 63.008,50 € (2007) und 33.491,00 € (2008), jeweils netto, an die angeführte österreichische Firma gelegt.

Bei einer 2009 aufgrund von eingegangenen Kontrollmaterial vom (damals zuständigen) Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr gemäß §§ 147 BAO iVm 99 FinStrG durchgeführten Außenprüfung des nunmehr unter der StNr. 12 beim einschreitenden Finanzamt erfassten Bf. betreffend die Umsatz- und Einkommensteuer 2002 bis 2008 bzw. Nachschau betreffend die Umsatzsteuer 01 – 08/2009 (ABNr. 34) wurde ua. festgestellt, dass das bis zum Beginn der Prüfung im Februar 2009 nicht den inländischen Abgabenbehörden bekanntgegebene Unternehmen tatsächlich vom österreichischen Wohnsitz des Bf. aus betrieben werde, dass sämtliche Geschäftskonten der Ltd. über inländische Bankverbindungen abgewickelt würden, dass der Telefonanschluss der Ltd. in London nicht besetzt sei bzw. das do. Telefon nicht persönlich abgenommen werde, dass die maßgeblichen Entscheidungen der Ltd. im Inland getroffen würden, dass sich die Infrastruktur (Server, Fahrzeug) der Ltd. nicht einmal teilweise in England befänden, dass Werbung, Marketing und Vertriebsstruktur der Ltd. ausschließlich oder größtenteils auf Österreich ausgelegt seien und dass sich die Kunden bzw. Interessenten der Ltd. ausschließlich in Österreich befänden (vgl. den Bericht zur genannten Außenprüfung bzw. Niederschrift über die am 19. November 2009 durchgeführte Schlussbesprechung).

Auf Grundlage der oa. Feststellungen gelangte die Abgabenbehörde letztlich zu dem Schluss, dass die Existenz der genannten ausländischen Gesellschaft vom Bf. nur vorgeschoben (§ 22 Abs. 1 BAO) und die genannten Einkünfte bzw. Umsätze der Jahre 2007, 2008 in Wirklichkeit direkt dem Bf. (als Einzelunternehmer) zuzurechnen seien und erließ jeweils am 25. November 2009 zu dessen StNr. entsprechende, die im Einleitungsbescheid unter Pkt. 1)

genannten Verkürzungsbeträge als Steuerjahresbeträge (Einkommen- und Umsatzsteuer) festsetzenden Abgabenbescheide.

Des Weiteren erging für den Nachschauzeitraum gemäß § 21 Abs. 3 UStG 1994 (wegen Nichtabgabe von Voranmeldungen bzw. Nichtentrichtung von Vorauszahlungen) der Festsetzungsbescheid vom 25. November 2009 betreffend die Umsatzsteuervorauszahlungen für die genannten Monate (5.845,40 €), wobei der Gesamtbetrag an Vorsteuern dabei mit 0,00 € festgesetzt wurde.

Dem gegenüber wurden bei der Ermittlung des Verkürzungsbetrages laut Pkt. 2) des angefochtenen Einleitungsbescheides vom festgesetzten Vorauszahlungsbetrag ein (anhand der Jahre 2007, 2008) ermittelter Vorsteuerbetrag iHv. 526,09 € in Abzug gebracht.

Mit Schreiben vom 11. März 2010 legte der Bf. (durch seinen Verteidiger) einen in Großbritannien beim companies house für die Ltd. eingereichten Jahresabschluss zum 30. Juni 2008 (accounts), einen Steuerbescheid 2008 (Acknowledgment of a company tax return) sowie eine Aufstellung der im do. Jahresabschluss 2008 erklärten, nach der Angabe des Bf. mit den Feststellungen zu ABNr. 34 korrespondierenden Erlöse vor.

Insgesamt ergeben sich aus dem bisher der zuständigen Finanzstrafbehörde bekannt gewordenen und von ihr, unabhängig von den Ergebnissen des Abgabenverfahrens, eigenständig (für Zwecke des Strafverfahrens) zu würdigenden Sachverhalt laut ABNr. 34 deutliche Anhaltspunkte dafür, dass, insbesondere mangels eindeutiger aus den genannten Prüffeststellungen ableitbarer Hinweise darauf, dass die abgabenrechtlich letztlich nicht anerkannte Firmenkonstruktion vom Bf. allein aus Zwecken der Steuervermeidung gewählt wurde, die im Alleineigentum und alleinigen Einflussbereich des Bf. stehende SW Ltd. einerseits über einen Sitz in London, Großbritannien, und andererseits über einen Ort der (tatsächlichen) Geschäftsleitung in Österreich (= Wohnsitz des Bf.), verfügt. Indem die Ltd. im Prüfungszeitraum gegenüber dem genannten (einzigen) österreichischen Kunden (gewerbliche bzw. unternehmerische) Leistungen erbracht hat, unterliegen die daraus erzielten Einkünfte bzw. die dabei getätigten Umsätze der (unbeschränkten) Steuerpflicht gemäß den Vorschriften des KStG 1988 bzw. des UStG 1994. Darüber hinaus unterliegen die aus der unternehmerischen Tätigkeit realisierten, allein dem Bf. zuzurechnenden Gewinne der Kapitalertragsbesteuerung gemäß den betreffenden Vorschriften des EStG 1988. Damit aber besteht gegen den Bf. ein Verdacht dahingehend, dass er als (einziger) abgabenrechtlich Verantwortlicher der Ltd., indem er weder den Beginn der (inländischen) steuerpflichtigen Tätigkeit der Ltd. dem zuständigen Finanzamt angezeigt, noch entsprechende Abgabenerklärungen (Umsatz- und Körperschaftsteuer 2007, 2008) bzw. Anmeldungen (Kapitalertragsteuer 2007, 2008) eingereicht hat, unter Verletzung der abgabenrechtlichen

Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht für 2007, 2008 Umsatzsteuer iHv. 18.108,91 € (2007: 12.013,55 €; 2008: 6.095,36 €), sowie die von Gesetzes wegen anfallende Körperschaftsteuer und Kapitalertragsteuer in betragsmäßig noch zu bestimmender Höhe, verkürzt und somit in Bezug auf die angeführten Abgaben und Zeiträume objektiv tatbildlich iSd § 33 Abs. 1 FinStrG hat.

Was einen entsprechenden subjektiven Tatverdacht angeht, so ist zum einen darauf hinzuweisen, dass sich aus dem bisher bekannt gewordenen Sachverhalt, wonach der Bf. für eine unternehmerische Tätigkeit im Inland die Konstruktion einer ausländischen Gesellschaft gewählt hat, jedenfalls ergibt, dass sich der Beschuldigte mit den ihm zur Verfügung stehenden rechtlichen Möglichkeiten und wohl auch mit den unterschiedlichen steuerlichen Konstellationen gedanklich auseinandergesetzt bzw. sich vor der Setzung entsprechender Maßnahmen entsprechend informiert hat. Wenngleich Hinweise darauf, dass die Etablierung der Ltd. allein von der Absicht der künftigen Steuervermeidung im Inland getragen war, im Anlassfall fehlen, so kann dennoch allein schon aus der offenbar erfolgten gedanklichen Befassung des Bf. mit der wirtschaftlichen Gesamtsituation der ausschließlich im Inland unternehmerisch tätigen Ltd. davon ausgegangen werden, dass ihm sowohl die, ja schon im allgemeinen Informationsmaterial der konsultierten und letztlich auch als secretary der Ltd. beigezogenen britischen Steuerberatungsgesellschaft ausdrücklich angeführten ertragsteuerlichen Problemfelder einer (auch) außerhalb Großbritanniens tätig werdenden Ltd. (Voraussetzungen einer echten Betriebsstätte in Großbritannien; Ort der Leistungserbringung etc., vgl. die Unterlagen im Arbeitsbogen ABNr. 34), als auch die, steuerliches Allgemeinwissen darstellende, grundsätzliche österreichische Umsatzsteuerpflicht für im Inland erbrachte Leistungen und auch die daraus ihm erwachsenden steuerlichen Pflichten iSd §§ 119 ff BAO hinlänglich bekannt waren. Da darüber hinaus auch die (nachhaltige) Art der ja von vornherein auf Dauer angelegten unternehmerischen Tätigkeit und das Ausmaß der daraus, letztlich allein dem Bf. als einzigem Machthaber bzw. Anteilseigner der Ltd. zufließenden Einkünfte und nicht zuletzt auch die durch Nichtdeklarierung der Tätigkeit erzielten Vorteile (Ersparnis betr. Körperschaft- und Einkommensteuer 2007, 2008 und Umsatzsteuer 2007 bzw. resultierend aus der steuerlichen Nichterfassung, Wegfall des Prüfungsrisikos) bei dem offenbar ökonomisch zielgerichtet agierenden Beschuldigten auf eine entsprechende Absicht der fortlaufenden Einnahmenerzielung aus den Hinterziehungen schließen lassen, kann insgesamt mit der im derzeitigen Verfahrensstadium erforderlichen Wahrscheinlichkeit in Bezug auf die angeführten Abgaben und Zeiträume nicht nur ein entsprechender Vorsatz iSd § 33 Abs. 1, sondern darüber hinaus auch eine gewerbsmäßige Absicht nach § 38 Abs. 1 lit. a FinStrG angenommen werden.

Gleiches gilt im Hinblick auf die unter 2) des angefochtenen Bescheides angeführte Handlungsweise der ebenfalls in der Absicht einer (fortlaufenden) Einnahmenerzielung begangenen unter der Verletzung der Pflichten des § 21 UStG 1994 begangenen Verkürzung von Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate Jänner bis August 2009 iHv. 5.319,31 €, wobei dazu ergänzend festzustellen ist, dass sich schon aus dem zeitlichen Auseinanderfallen des Zeitpunkts des Bekanntwerdens der entsprechenden Versäumnisse (Außenprüfung ABNr. 34 von Februar bis November 2009) und der gesetzlichen Jahreserklärungsverpflichtung gemäß § 134 Abs. 1 BAO (Termin: April bzw. Juni 2010) aus dem Sachverhalt mangels festgestellter ausführungsnaher Handlungen iSd §§ 33 Abs. 1 iVm 13 Abs. 2 FinStrG keine Hinweise auf eine allenfalls (ebenfalls) schon versuchte Hinterziehung der Jahresumsatzsteuer 2009 entnehmen lassen.

Hingegen liegt der dem angefochtenen Einleitungsbescheid zugrundeliegende Verdacht, der Bf. habe als Abgabepflichtiger – jeweils in gewerbsmäßiger Absicht – Hinterziehungen von Umsatz- und Einkommensteuer 2007, 2008 iHv. 34.527,14 € gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG und von Umsatzsteuer 01-08/2009 iHv. 5.319,31 € gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen, bzw. eine idente, entsprechend zu würdigende Sache nicht vor und unterscheidet sich das stattdessen zu beurteilende Verhalten bzw. die dem Bf. zur Last zu legende(n) Tat(en) mit ihren wesentlichen Sachverhaltselementen von dem bisherigen Verfahrensgegenstand so weit, dass von einer für eine (zweitinstanzliche) meritorische Entscheidung nach § 161 Abs. 1 FinStrG erforderlichen Identität der Sache nicht mehr die Rede sein kann (vgl. zur Befugnis der Rechtsmittelbehörde zB VwGH vom 22. Mai 1996, 96/12/0023).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden und der angefochtene Einleitungsbescheid ersatzlos aufzuheben.

Linz, am 29. September 2011