



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Finanzstrafsenat 1

GZ. FSRV/0084-L/03

Beschwerdeentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, Mag. Gerda Pramhas, in der Finanzstrafsache gegen RB, geb. X, wohnhaft in Y, vertreten durch Mag. Helmut Puffer, Steuerberater, 4690 Schwanenstadt, Sparkassenplatz 2, über die Beschwerde des Beschuldigten vom 6. November 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz, dieses vertreten durch AD Pohl als Amtsbeauftragter, vom 16. September 2003, SN 2003/00438-001, betreffend Einleitung eines Finanz Strafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG)

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 16. September 2003 hat das Finanzamt Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer (=Bf) ein Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, er habe im Bereich des Finanzamtes Linz als Abgabepflichtiger vorsätzlich durch die Nichtabgabe von Steuererklärungen, somit unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, in den Jahren 2001 und 2002 eine Verkürzung an Einkommensteuer für die Jahre 2000 und 2001 in noch zu bestimmender Höhe dadurch bewirkt, dass er seine Gewinne nicht erklärt habe. Er habe hiermit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen.

Der Bf habe zumindest im Jahr 2000 Einkünfte aus Gewerbebetrieb (u.a. Provisionen von der Fa. K GmbH in Höhe von 265.000,00 S) erzielt und diese steuerlich nicht erklärt. Für die Jahre 2000 und 2001 habe er keine Steuererklärungen abgegeben. Er habe laut Aktenlage in diesen Jahren neben Bezügen des Arbeitsmarktservice nur geringfügige nichtselbstständige Einkünfte bezogen, woraus jedoch die Lebenshaltungskosten auf Grund der allgemeinen Lebenserfahrung nicht zur Gänze hätten bestritten werden können. Durch das Nichterklären von Einkünften sei das vorsätzliche Handeln schon durch die Tat selbst indiziert.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte, irrtümlich als Berufung bezeichnete Beschwerde des Beschuldigten vom 6. November 2003. Der steuerliche Vertreter des Bf brachte im Wesentlichen vor, richtig sei, dass der Bf zumindest im Jahr 2000 Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielt habe. Dies sei auch aus der beiliegenden Kopie der Einkommensteuererklärung des Jahres 2000 zu entnehmen. Mit Schreiben vom 30. April 2002 sei um Fristverlängerung zur Abgabe der Steuererklärungen 2000 bis zum 31. Mai 2002 angesucht worden. Am 27. Mai 2002 habe er die Einkommensteuererklärung des Jahres 2000, wie der beiliegenden Kopie zu entnehmen sei, ordnungsgemäß dem Finanzamt Linz übermittelt. Dies sei dem Postbuch zu entnehmen. Bis heute sei allerdings kein Bescheid ergangen. Die Einleitung eines Strafverfahrens sei verwunderlich, weil die Veranlagung noch nicht durchgeführt worden sei. Beantragt werde daher, den Einleitungsbescheid ersatzlos aufzuheben und stattdessen die Veranlagung durchzuführen.

Der Beschwerde beigelegt ist ein mit 30. April 2002 datiertes, an das Finanzamt Linz gerichtetes Schreiben, mit welchem der steuerliche Vertreter für den Bf um Fristverlängerung zur Abgabe der Steuererklärungen des Jahres 2000 bis zum 31. Mai 2002 ersucht hat.

Der Beschwerde beigelegt sind weiters Kopien des Postbuches, in welchem am 27. Mai 2002 unter der Aufgabennummer 508 eine Sendung an das Finanzamt Linz bescheinigt ist, der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2000 sowie einer Beilage zu dieser Steuererklärung.

Die am 24. Mai 2002 vom Bf unterfertigte Einkommensteuererklärung weist bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb einen Verlust von 14.724,03 S aus. Der Beilage ist zu entnehmen, dass den Einnahmen – „Fa.K GmbH: Provisionen, Reisespesen“ – in Höhe von 265.000,00 S Ausgaben in Höhe von 279.720,03 S gegenüber stehen.

Eine Rücksprache mit dem Finanzamt Linz ergab, dass eine Einkommensteuererklärung 2000 dort nicht eingelangt ist.

Die Einkommensteuererklärung 2001 langte am 19. November 2003 beim Finanzamt Linz ein. Außer einem geringfügigen Einkommen aus nichtselbstständiger Arbeit in Höhe von 3.007,00 S erklärte der Bf keine weiteren Einkünfte.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 82 Abs.1 FinStrG iVm § 83 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde I. Instanz, wenn genügende Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind, das Finanzstrafverfahren einzuleiten.

Gemäß Abs.3 leg. zit. 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 Rechtfertigungsgründe, Schuldausschließungsgründe, Strafausschließungsgründe oder Strafaufhebungsgründe vorliegen,
- 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 würde.

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

Demnach genügt es, wenn gegen den Bf ein Verdacht besteht, das heißt, es müssen hinreichende Gründe vorliegen, die die Annahme rechtfertigen, dass der Verdächtige als Täter eines Finanzvergehens in Frage kommt. Der Verdacht muss sich sowohl auf den objektiven als auch auf den subjektiven Tatbestand erstrecken. Nicht jedoch ist es in diesem Verfahrensstadium schon Aufgabe der Finanzstrafbehörde, das Vorliegen eines Finanzvergehens konkret nachzuweisen, weil diese Aufgabe dem Untersuchungsverfahren zukommt.

Verdacht ist die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann.

Vorweg ist festzuhalten, dass gemäß § 151 Abs. 1 FinStrG gegen Erkenntnisse das Rechtsmittel der Berufung zusteht und gemäß § 152 Abs. 1 leg. cit. gegen alle sonstigen im Finanzstrafverfahren ergehenden Bescheide, soweit nicht ein Rechtsmittel für unzulässig erklärt ist, als Rechtsmittel die Beschwerde zulässig ist. Die als Berufung bezeichnete Eingabe vom 6. November 2003 war daher als Beschwerde zu qualifizieren, weshalb im vorliegenden Fall eine Beschwerdeentscheidung zu ergehen hatte.

Dem vorgelegten Finanzstrafakt des Finanzamtes Linz betreffend den Beschuldigten ist zu entnehmen, dass das Hauptzollamt Linz im Zuge von Ermittlungen Provisionszahlungen, welche der Bf für Vermittlungsgeschäfte von der Fa. K GmbH erhalten hatte, fest stellte. Darüber hinaus wurde bekannt, dass der Bf Mitbetreiber einer auf der British Virgin Island registrierten Firma namens D Ltd. sei. Sämtliche Geschäfte für diese Fa. seien in Österreich abgewickelt worden. Zu dieser Tätigkeit befragt, habe der Bf die Aussage verweigert (Bl. 1 des Finanzstrafaktes).

In der Niederschrift über eine am 11. Februar 2003 durchgeführte Nachschau (ABNr. 301226/02) hielt der erhebende Beamte fest, dass der Bf ersucht habe, sämtliche Fragen schriftlich an seinen Steuerberater zu richten.

Mit Ergänzungsersuchen des Finanzamtes vom 28. März 2003, das die Geschäftsverbindung des Bf zur Fa. D Ltd. zum Inhalt hatte, wurde er befragt, welche Tätigkeit er bei der Fa. D Ltd. ausgeübt bzw. welche Geschäftsbeziehungen er zu dieser Fa. gehabt habe, welche Einnahmen er von dieser Fa. bezogen habe und bei welchem Finanzamt diese Einnahmen versteuert worden seien. Da laut den dem Finanzamt vorliegenden Unterlagen sämtliche Geschäfte der Fa. D Ltd. mit Verrechnungsscheck abgerechnet worden seien, möge er die Bankverbindung der Fa. D Ltd. in Österreich bekannt geben bzw. von wem und bei welcher Bank diese Verrechnungsschecks eingelöst worden seien.

Laut Aktenlage sei der Bf darüber hinaus Geschäftsführer der Fa. B und Mitarbeiter der Fa. Da gewesen, sodass auch die ihm von diesen Firmen zugeflossenen Einnahmen bekannt gegeben werden mögen.

Die Fa. K GmbH betreffend wurde der Bf ersucht, darzulegen, welche Ausgaben den Einnahmen gegenüber stünden und wo die Einnahmen versteuert worden seien. Unter Vorlage einer detaillierten Aufstellung der Einnahmen und Ausgaben möge er bekannt geben, aus welchen Mitteln er seinen Lebensunterhalt von 1995 bis laufend bestritten bzw. welche Bankverbindungen er in diesem Zeitraum gehabt habe.

Der steuerliche Vertreter des Bf teilte daraufhin in dessen Auftrag mit, dass vor einigen Jahren beim Bf eine Betriebsprüfung durchgeführt worden sei und bereits damals diese Fragen gestellt worden seien. Aus dem Finanzamtsakt Kopien zu erstellen sei ihm aber nicht möglich gewesen, da sich der Akt bereits im Archiv befunden habe. Die Einkünfte von der Fa. B und der Fa. Da seien dem Finanzamt gemeldet worden und daher dort abfragbar. Da er im August 2002 in seiner Wohnung einen Wasserschaden gehabt habe, seien sämtliche Unterlagen vernichtet worden. Unter Angabe seiner privaten Bankverbindung teilte der Bf mit, dass sämtliche Unterlagen zur Dokumentation der Einnahmen und Ausgaben betreffend die Fa. K GmbH und zur Bestreitung seines Lebensunterhaltes angefordert würden.

In der gegen den Einleitungsbescheid erhobenen Beschwerde bzw. in der dieser Beschwerde beigefügten Beilage zur Einkommensteuererklärung 2000 erklärte der Bf, von der Fa. K GmbH Provisionszahlungen in Höhe von 265.000,00 S erhalten zu haben, wobei es sich hierbei genau um die Beträge handelt, welche laut den Feststellungen des Hauptzollamtes Linz zufolge dem Bf nachweislich zugeflossen sind und welche im bekämpften Einleitungsbescheid angeführt sind.

Mit der Frage, welche Konsequenzen sich daraus ergeben, wenn ein Steuerpflichtiger behauptet, dem Finanzamt eine Steuererklärung übermittelt zu haben, diese dort aber nicht eingelangt ist, hat sich der VwGH bereits mehrfach beschäftigt.

Nach der Judikatur (beispielsweise VwGH 7.11.1989, 88/14/0223) erfolgt die Beförderung einer Briefsendung durch die Post auf Gefahr des Absenders. Abgesehen davon, dass der Vermerk im Postbuch des steuerlichen Vertreters als Nachweis der Postaufgabe ungeeignet ist, da aus diesem Vermerk nicht abgeleitet werden kann, welches konkrete Schriftstück bzw. welche Schriftstücke der Parteienvertreter dem Finanzamt Linz übermittelt hat, wäre für den Bf grundsätzlich auch dann nichts gewonnen, wenn er die Postaufgabe nachweisen könnte, da maßgeblich das tatsächliche Einlangen der Briefsendung beim Empfänger ist.

An dieser Beurteilung vermag auch ein nachweislich am 30. April 2002 gestelltes Fristverlängerungsansuchen für die Abgabe der Steuererklärungen des Jahres 2000 nichts zu ändern, wobei für die Rechtsmittelbehörde die Bedeutung eines erst geraume Zeit nach Ablauf der Frist für die Einreichung der Steuererklärungen (§ 134 Abs. 1 BAO) eingebrachten Ansuchens nicht erkennbar ist. Dies umso weniger, als der steuerlich in der Arbeitnehmerveranlagung geführte Bf nicht von einer Quotenregelung, die sich auf Veranlagungsfälle beschränkt, erfasst war und das Finanzamt Linz ihn in Anbetracht der gemeldeten, ausschließlich steuerfreien Bezüge des Arbeitsmarktservice nicht zur Abgabe einer Steuererklärung aufgefordert hatte.

Der Vollständigkeit halber ist darauf hinzuweisen, dass nach § 120 Abs. 2 BAO derjenige, der einen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb, einen gewerblichen Betrieb (eine Betriebsstätte) oder eine sonstige selbstständige Erwerbstätigkeit begründet oder aufgibt, dies dem für die Erhebung der Abgaben vom Umsatz zuständigen Finanzamt anzuzeigen hat.

Diese in § 120 Abs. 2 normierte, Betriebsgründungen und –aufgaben betreffende Anzeigepflicht besteht unabhängig von der Verpflichtung, nach Maßgabe der Abgabenvorschriften Abgabenerklärungen einzureichen. Sie besteht auch, wenn aus den betreffenden betrieblichen Tätigkeiten keine Abgabepflichten entstehen (Ritz, BAO-Kommentar², Tz. 5 zu §§ 120 bis 122).

Eine vorsätzliche Verletzung der §§ 120 ff BAO ist – jedenfalls bei Verkürzung bescheidmäßig festzusetzender Abgaben – als Tathandlung einer Abgabenhinterziehung zu qualifizieren.

Gemäß § 121 BAO sind die Anzeigen gemäß § 120 binnen einem Monat, gerechnet vom Eintritt des anmeldungspflichtigen Ereignisses, zu erstatten.

Diese gesetzliche Frist ist nicht verlängerbar.

Der Bf wäre, nachdem er zumindest seit dem Jahr 1996 ausnahmslos Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit erklärt hatte und steuerlich in der Arbeitnehmerveranlagung geführt worden war, zu dieser Meldung verpflichtet gewesen. Eine derartige Meldung ist allerdings nicht aktenkundig.

Gemäß § 134 BAO idF vor BGBl. I 2003/124, gültig bis 19. 12. 2003, waren die Abgabenerklärungen für die Einkommensteuer bis zum Ende des Monats März jeden Jahres einzureichen. Allfällige erlassmäßige Zufristungen führen nicht zu einer Änderung der gesetzlichen Erklärungsfrist (VwGH 25.6.1998, 96/15/0167).

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

Nach Abs. 3 lit. a leg. cit. idF BGBl. I 1999/28, gültig ab 13. Jänner 1999, ist eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 bewirkt, wenn Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig festgesetzt wurden oder infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten.

Verkürzt wird eine Steuereinnahme nicht nur dann, wenn sie überhaupt nicht eingeht, sondern auch dann, wenn sie, ganz oder teilweise, dem Steuergläubiger nicht in dem Zeitpunkt zukommt, in dem er darauf gesetzlich Anspruch hatte (VwGH 22.10.1986, 83/15/0055).

Eine allfällige, noch nachzuweisende Einkommensteuerverkürzung für 2000 wäre demzufolge bereits am 31. März 2001 bewirkt gewesen, eine solche für 2001 am 31. März 2002.

Selbst dann, wenn der steuerliche Vertreter des Bf, wie in der Beschwerde behauptet, die Einkommensteuererklärung 2000 tatsächlich am 27. Mai 2002 eingereicht hätte, wäre für den Bf nichts zu gewinnen, weil eine Einkommensteuerverkürzung – sollte sich eine solche im Zuge der weiteren Ermittlungen ergeben – zu diesem Zeitpunkt nach § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG bereits bewirkt gewesen wäre.

Die nachträgliche Offenlegung bisher verschwiegener Einkünfte könnte allenfalls unter dem Gesichtspunkt einer Selbstanzeige im Sinne des § 29 FinStrG beachtlich sein.

Gegenständlich kann der gleichzeitig mit der Beschwerde eingelangten Einkommensteuererklärung 2000 jedoch nicht die Bedeutung einer Selbstanzeige beigemessen werden, da nach § 29 Abs. 3 lit. a FinStrG Straffreiheit dann nicht eintritt, wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige Verfolgungshandlungen gegen den Anzeiger, gegen andere an der Tat Beteiligte oder gegen Hehler gesetzt waren.

Der Einleitungsbescheid stellt eine derartige Verfolgungshandlung dar, sodass nach der Einleitung eines Finanzstrafverfahrens die Erstattung einer Selbstanzeige ausgeschlossen ist.

Allfällige Mängel einer Selbstanzeige, gleichgültig, ob verschuldet oder unverschuldet, gehen zu Lasten des Beschuldigten. Langt daher eine Selbstanzeige bei der betreffenden Behörde nicht ein, ist dieser Mangel, wie bereits oben dargestellt, der Sphäre des Beschuldigten zuzurechnen.

Auf Grund vorgenannter Überlegungen und der dargestellten Aktenlage ist daher sehr wohl der Verdacht begründet, der Bf habe, wie im Spruch des angefochtenen Einleitungsbescheides vorgeworfen, für die Jahre 2000 und 2001 Einkommensteuerverkürzungen in noch zu bestimmender Höhe durch das Nichterklären von Gewinnen bewirkt.

Diese Vermutung erscheint umso gerechtfertigter, als für den Bf im Jahr 2000 lediglich Bezüge des Arbeitsmarktservice in Höhe von 45.869,00 S und im Jahr 2001 Bezüge aus nichtselbstständiger Arbeit in Höhe von 5.626,00 S (11. Juli bis 22. Dezember, Fa. R) gemeldet wurden, sodass zum einen zu klären sein wird, wovon der Bf seinen Lebensunterhalt bestritten hat, zum anderen, welche Geschäfte der Bf für die Fa. D Ltd. abwickelte und welche Einnahmen er daraus erzielte.

Der Hinweis des Bf, dass er alle an ihn gerichteten Fragen bereits im Zuge einer Betriebsprüfung beantwortet habe, der betreffende Akt sich aber bereits im Archiv befinde, ist insofern nicht zielführend, als die Prüfung der Aufzeichnungen des Bf aus dem Jahr 1995 datiert und Aussagen, die der Bf im Zuge der Prüfung gemacht hat, nicht zwingend auch für die nachfolgenden Jahre gültig sein müssen.

Darüber hinaus gab der Bf im Zuge einer mündlichen Verhandlung vor dem Bezirksgericht Linz am 15. März 2002 an (Finanzstrafakt, Bl. 44), dass er derzeit als Geschäftsführer angestellt sei. Ende 2000 bzw. am Beginn des Jahres 2001 sei er noch als selbstständiger Handelsvertreter tätig gewesen. In Anbetracht dessen, dass im Jahr 2001 Bezüge aus einem Arbeitsverhältnis nur für den Zeitraum 11. Juli bis 22. Dezember dokumentiert sind, erscheint auch der für das Jahr 2001 geäußerte Verdacht einer Einkommensteuerverkürzung berechtigt und überprüfenswert.

Nach § 8 Abs. 1 FinStrG handelt vorsätzlich, wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht.

Zur subjektiven Tatseite ist anzumerken, dass es steuerliches Allgemeinwissen darstellt, dass Einkünfte gegenüber der Abgabenbehörde zu deklarieren sind; darüber hinaus ist der Bf seit vielen Jahren steuerlich vertreten.

Die Argumentation des Bf ist nach dem derzeitigen Verfahrensstand nicht geeignet, mit Sicherheit den erhobenen Verdacht zu entkräften. Genügende Verdachtsgründe im Sinne des § 82 Abs. 1 FinStrG liegen aber schon dann vor, wenn nicht wirklich sicher ist, dass ein im Abs. 3 lit. a bis e angeführter Grund für eine Abstandnahme von der Einleitung des Strafverfahrens vorliegt.

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

Mit den Sachverhaltsbehauptungen des Bf wird sich die Finanzstrafbehörde I. Instanz im Zuge des nach den §§ 114 f FinStrG durchzuführenden Untersuchungsverfahrens bzw. bei der allfälligen Erlassung einer das Finanzstrafverfahren abschließenden Erledigung (sei es eine Strafverfügung, ein Straferkenntnis oder ein Einstellungsbescheid) auseinander zu setzen haben.

Es wird Sache der Finanzstrafbehörde I. Instanz sein, im weiteren Untersuchungsverfahren die Verantwortlichkeit des Bf weiter zu prüfen, alle Umstände zu würdigen und sodann in ihrer Entscheidung eine Schlussfolgerung zu ziehen. Anlässlich der Klärung der Frage, ob genügende Verdachtsgründe im Sinne des § 82 Abs. 1 FinStrG für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind, geht es jedoch nicht schon darum, die Ergebnisse eines noch abzuführenden Finanzstrafverfahrens vorwegzunehmen, sondern lediglich darum, ob nach der bestehenden Aktenlage ein Verdacht vorliegt. Die abschließende Beurteilung, ob der Bf das ihm zur Last gelegte Finanzvergehen tatsächlich begangen hat, ist dem Ergebnis des Untersuchungsverfahrens vorbehalten, worin durch Aufnahme geeigneter Beweise das strafbare Handeln des Bf erst nachzuweisen sein wird. In diesem Verfahren wird ihm auch Gelegenheit gegeben werden, sich umfassend in einer Beschuldigtenvernehmung zu rechtfertigen und zur restlichen Klärung des Sachverhaltes beizutragen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Informativ wird darauf hingewiesen, dass die der gegenständlichen Beschwerde angeheftete Einkommensteuererklärung 2000 samt der Beilage zur Einkommensteuererklärung 2000 der Veranlagungsabteilung des Finanzamtes Linz zur weiteren Veranlassung übermittelt wurde.

Für die Beurteilung der Rechtmäßigkeit eines Einleitungsbescheides kommt es im Übrigen nicht darauf an, dass ein Abgabenbescheid bereits erlassen wurde.

Linz, am 10. Februar 2005