



Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates Linz 3, Hofrat Dr. Peter Binder, in der Finanzstrafsache gegen AP, Wirtschaftsberatung, geb. am 19XX, whft. in E, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 18. Oktober 2010 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch Hofrat Gottfried Buchroithner, als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 22. September 2010, StrNr. 1234,

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 22. September 2010 hat das Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer (Bf.) zur StrNr. 1234 ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser im Amtsbereich des genannten Finanzamtes (als Abgabepflichtiger) vorsätzlich durch die Einreichung unrichtiger Abgabenerklärungen (ergänze: Einkommensteuer) für das Jahr 2007, nämlich durch die Nichtbekanntgabe von Provisionen betreffend (die Firma) A. GmbH im Jahr 2007 iHv. 8.896,90 €, somit unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht (vorsätzlich) einer Verkürzung von Einkommensteuer für 2007 in der

Höhe von 4.090,00 € (ergänze: bewirkt), und hiermit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen habe.

Begründend wurde im Wesentlichen darauf hingewiesen, dass eine durchgeführte (abgabenbehördliche) Nachschau zur StNr. 12 (ABNr. 34) ergeben habe, dass im Jahr 2007 von der genannten GmbH bezogene Provisionseinkünfte in der angeführten Höhe nicht von der zur StNr. des Bf. eingereichten Jahreseinkommensteuererklärung erfasst worden seien. Durch die festgestellte Nichtbekanntgabe dieser Einkünfte sei ein entsprechender Tatvorsatz (Hinweis auf § 8 Abs. 1 und § 33 Abs. 1 FinStrG) indiziert.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 18. Oktober 2010, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Eine entsprechende Absicht des Bf., durch die Verschweigung der streitgegenständlichen Provisionseinkünfte Abgaben (Einkommensteuer) hinterziehen zu wollen, habe zu keiner Zeit bestanden. Die im Zuge der Nachschau festgestellte Nichtberücksichtigung einer einzigen Provisionsnote (von insgesamt ca. 120 Abrechnungen) sei auf ein bloßes Übersehen bzw. auf einen bloßen Irrtum zurückzuführen.

Üblicherweise würden die erhaltenen Einkünfte-Abrechnungen sofort in einem entsprechenden Ordner gesammelt abgelegt und dieser dann dem beauftragten Steuerberater zur Erklärungserstellung übergeben. Im konkreten Fall sei der entsprechende (zweite) Abrechnungsbeleg (neben einem weiteren Abrechnungsbeleg derselben Firma für April 2007 über einen Betrag von 2.422,00 €) offenbar wieder dem Ordner entnommen worden, um ihn in damals abgehaltenen Gesprächen mit potentiellen Geschäftspartnern (beabsichtigte Erweiterung der Bürogemeinschaft) zu verwenden. Eine Rückführung in den "Steuerordner" sei aber irrtümlich offenbar nicht erfolgt und sei das Fehlen der fraglichen Abrechnung auch bei der Zusammenstellung der Jahreseinkünfte 2007 nicht weiter aufgefallen, da sich ja ein weiterer Abrechnungsbeleg betreffend den genannten Zeitraum und die genannte Firma im Akt befunden habe.

Dass ihm die ganze Angelegenheit – ein bloßes Übersehen – sehr leid tue, zeige schon die rasche und umfassende persönliche Mitwirkung an der (erst durch die Nachschau erfolgten) Aufklärung der Sachlage (sofortige Kontaktaufnahme mit dem Steuerberater und dem Finanzamt).

Zwischenzeitig sei das vormalig gut gehende Unternehmen (Bürogemeinschaft) wegen der eingetretenen Finanzmarktkrise geschlossen worden und der Bf. (Familie) gezwungen gewesen, durch nichtselbstständige Tätigkeiten (Bundesheersoldat im Auslandseinsatz) die Bezahlung seiner Verbindlichkeiten (Finanzamt; Sozialversicherung) bzw. den Familienerhalt

sicherzustellen. Seit 2010 sei er als arbeitssuchend gemeldet und erhalte bis November 2010 eine befristete Überbrückungshilfe iHv. 40,00 €/Tag. Das vormals ausgeübte Gewerbe sei zwischenzeitig ruhend gestellt.

Da kein entsprechendes Verschulden seinerseits vorliege, werde daher ersucht, das gegen ihn eingeleitete Finanzstrafverfahren einzustellen und – sinngemäß – den angefochtenen Bescheid ersatzlos 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 lediglich dann abzusehen, wenn entweder die Tat mangels ausreichender Anhaltspunkte voraussichtlich nicht erwiesen werden kann (lit. a), die Tat kein Finanzvergehen bildet (lit. b), 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, Umstände vorliegen, welche die Verfolgung des Täters hindern (lit. d), oder die Tat(en) 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 (lit. e).

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 § 265 Abs. 1 lit. p FinStrG idF 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 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 Plausibilitätsgrades nicht wahrscheinlicher erscheint, dass einer der vorangeführten Gründe für eine 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 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 schon die Ergebnisse des durch die (bescheidmäßige) Einleitung ja erst in Gang gesetzten förmlichen Untersuchungsverfahrens oder die in dessen 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 "im Zweifel für den Angeklagten" getragenen, nach den Bestimmungen der §§ 115 ff FinStrG durchzuführenden Untersuchungsverfahrens einer (endgültigen) Klärung zuzuführen sind.

Den notwendigen Gegenstand des Einleitungsbescheides bildet daher nicht (schon) die Tat (in allen Einzelheiten) selbst, sondern vielmehr lediglich die Feststellung solcher Lebenssachverhalte, die den Verdacht begründen, die genannte Person könnte durch ihr Verhalten entsprechende Finanzvergehen begangen haben. Wenngleich (in der einen entsprechenden Verdacht aussprechenden Entscheidung in der zugehörigen Begründung) 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, dem Verdächtigen jedenfalls eine allenfalls den Verdacht entkräftende Rechtfertigungsmöglichkeit bietend, zu umschreiben.

Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt, wobei der (nach den einzelnen Abgabengesetzen verpflichtenden wahrheitsgemäßen Offenlegung [vgl. zB § 119 Abs. 2 Bundesabgabenordnung (BAO)]) insbesondere die vom Abgabepflichtigen (einzureichenden) Abgabenerklärungen dienen.

Eine Abgabenverkürzung iSd Abs. 1 ist ua. dann bewirkt, wenn bescheidmäßig festzusetzende Abgaben zu niedrig festgesetzt wurden oder infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmelde- oder Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten (§ 33 Abs. 3 lit. a FinStrG).

Vorsätzlich iSd § 33 Abs. 1 FinStrG handelt nicht nur der willentlich oder absichtlich [vgl. § 5 Abs. 2 Strafgesetzbuch (StGB)] in Bezug auf die Verwirklichung des einerseits in der Verletzung der genannten Pflichten und andererseits dem Eintritt der Abgabenverkürzung gelegenen Tatbildes Handelnde, sondern (bereits) derjenige, der sowohl eine Pflichtverletzung

als auch den Taterfolg (dem Grunde nach) zumindest ernsthaft für möglich hält, sich damit jedoch (billigend) abfindet und – dennoch – tatbildmäßig agiert (§ 8 Abs. 1 FinStrG; bedingter Vorsatz). Einer positiven inneren Einstellung zur Verwirklichung des deliktischen Sachverhaltes bedarf es diesfalls jedoch nicht, da selbst bewusste Gleichgültigkeit einen bedingten Vorsatz herstellt.

Gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG macht sich hingegen der fahrlässigen Abgabenverkürzung schuldig, wer die in § 33 Abs. 1 bezeichnete Tat (lediglich) fahrlässig begeht; § 33 Abs. 3 gilt entsprechend.

Fahrlässig handelt dabei der, der die Sorgfalt außer Acht lässt, zu der er nach den Umständen verpflichtet ist und nach seinen geistigen und körperlichen Verhältnissen befähigt ist und die ihm zuzumuten ist, und deshalb nicht erkennt, dass er einen Sachverhalt verwirklichen könne, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht bzw. auch derjenige, der es für möglich hält, dass er einen solchen Sachverhalt verwirkliche, ihn aber nicht herbeiführen will (bewusste Fahrlässigkeit; § 8 Abs. 2 FinStrG).

In Abgrenzung zum bedingten Vorsatz handelt bewusst fahrlässig derjenige, der es (zwar) für möglich hält, dass einen einem bestimmten Tatbild entsprechenden Sachverhalt verwirklicht, ihn aber nicht herbeiführen will und im (falschen) Vertrauen darauf handelt, dass der Erfolg nicht eintreten wird, während der bedingt vorsätzlich Handelnde eben diese Möglichkeit in Kauf nimmt.

Ob eine objektiv erwiesene Tat mit dem für sie erforderlichen (auf eine innere Vorstellung des Handelnden zurückgehenden) Vorsatz oder bloß fahrlässig bzw. überhaupt nicht schuldhaft begangen wurde oder nicht, erschließt sich insbesondere für den Fall, dass ein umfassendes, dh. auch subjektives Tateingeständnis nicht vorliegt, letztlich aus dem gesamten äußeren Erscheinungsbild der Tat bzw. auch des Täters.

Aufgrund der bisher gegebenen Erhebungs- bzw. Aktenlage (genannten StrNr.; StNr. 12; ABNr. 34) ergibt sich für die über die vorliegende, form- und fristgerecht erhobene Beschwerde zu treffende Sachentscheidung iSd § 161 Abs. 1 FinStrG nachfolgender – entscheidungserheblicher – Sachverhalt:

Der steuerlich (laut Aktenlage seit 2003) vertretene Bf. betreibt seit Mai 2000 im genannten Finanzamtsbereich ein Einzelunternehmen mit dem Betriebsgegenstand Wirtschafts- und Finanzberatung (StNr. 12) und bezieht im Rahmen dieser (gewerblichen) Tätigkeit ua. von verschiedenen Leistungsempfängern an ihn ausbezahlte einkommensteuerpflichtige Provisionseinkünfte aus der Vermittlung von Wertpapiergeschäften.

Für das Veranlagungsjahr 2007 wurden in der am 30. Jänner 2009 durch den ausgewiesenen steuerlichen Vertreter beim Finanzamt zur genannten StNr. eingereichten (elektronischen) Jahreseinkommensteuererklärung Einkünfte iSd §§ 2 Abs. 3 Z 3, 23 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 iHv. 42.343,68 € erklärt. In der – ebenfalls in elektronischer Form – eingereichten Einnahmen-Ausgaben-Rechnung wurden die aus der gewerblichen Tätigkeit bezogenen Erlöse bzw. Einnahmen/Erträge mit insgesamt 73.444,57 €; davon Erlöse ohne § 109a EStG 1988 von 60.863,41 € und gemäß § 109a mitgeteilte Einnahmen/Erträge von 12.581,16 €; angegeben. Diesbezüglich erklärungskonform erging am 17. Februar 2009 der, die Jahreseinkommensteuer 2007 mit 13.130,00 € festsetzende Abgabenbescheid.

Aus Anlass einer zwecks Überprüfung in einer beim genannten Finanzamt eingelangten Kontrollmitteilung betreffend von der Fa. A. GmbH in den Jahren 2005 bis 2007 an den Bf. ausbezahlter Provisionen zur ABNr. 34 im Juli 2010 durchgeführten (abgabenbehördlichen) Nachschau wurde festgestellt, dass von der genannten Firma an den Bf. erfolgte Provisionszahlungen für April 2007 iHv. 8.896,90 € (laut Provisionsabrechnung vom 26. April 2007) nicht in der Jahreserklärung bzw. in dem der Erklärung zugrundeliegenden kaufmännischen Rechenwerk (Einnahmen-Ausgaben-Rechnung) offengelegt worden waren (vgl. Niederschrift zur Nachschau vom 26. Juli 2010).

In der Folge erging am 28. Juli 2010, nach Wiederaufnahme des betreffenden Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO, zur genannten StNr. der (neue) Einkommensteuerbescheid 2007, mit dem Einkommensteuer mit 17.220,00 € (Nachforderung: 4.090,00 €; gewerbliche Einkünfte: 51.246,34 €) festgesetzt wurde.

Indem damit bereits auf Grundlage der abgabenbehördlichen Feststellungen zur StNr. 12 davon ausgegangen werden kann, dass durch die Nichtberücksichtigung der genannten Provisionseinkünfte in der dem Bescheid vom 17. Februar 2009 zugrundeliegenden (diesbezüglich unvollständigen) Abgabenerklärung unter Verletzung der den Bf. als Steuerpflichtigen treffenden Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Einkommensteuer 2007 in der Höhe der im Bescheid genannten Nachforderung bewirkt wurde, ist ein für eine Maßnahme gemäß §§ 82 Abs. 3, 83 Abs. 1 FinStrG hinreichender Verdacht einer objektiven Tatbildverwirklichung eines dem Bf. zuzurechnenden Finanzvergehens gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG jedenfalls gegeben.

Ein bisher weder durch die Ermittlungslage, noch durch ein entsprechendes Vorbringen widerlegter Hinweis auf einen bedingten, die Verwirklichung eines dem Tatbild des § 33 Abs. 1 FinStrG entsprechenden Sachverhaltes zwar nicht anstrebenen oder wissentlich in Kauf nehmenden, aber doch ernstlich für möglich haltenden und Derartiges auch in Kauf nehmenden Vorsatz des über seine abgabenrechtlichen Verpflichtungen, insbesondere zur

vollständigen und wahrheitsgemäßen Offenlegung aller für den Bestand und Umfang der Abgabepflicht bedeutsamen Umstände anhand seiner Vorgeschichte (jahrelang ausgeübte gewerbliche Tätigkeit; wirtschaftliche Grundkenntnisse) wohl hinreichend informierten Bf. liefert im Anlassfall schon die Größenordnung der nicht offen gelegten Provisionserlöse. Wenngleich es grundsätzlich nicht völlig denkunmöglich erscheint, dass selbst bei sorgsamer Erstellung des betrieblichen Rechenwerkes bzw. einer (vereinfachten) Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988 bei Zusammenstellung der Erlöse einzelne Abrechnungsbelege irrtümlich übersehen bzw. nicht berücksichtigt werden, ohne dass dies, ob der dennoch zumindest annähernd plausibel erscheinenden Gesamtbeträge, dem Abgabepflichtigen sofort auffällt, kann davon ausgegangen werden, dass eine Differenz von annähernd 15 % zwischen den tatsächlich während eines Veranlagungszeitraumes bezogenen Erlösen und den Erlösen laut Aufzeichnungen jedenfalls dem Abgabepflichtigen schon bei der Erstellung des kaufmännischen Rechenwerkes auffällt. Wenn nun trotz dieser selbst bei einer oberflächlichen Plausibilitätsprüfung erfahrungsgemäß ins Auge springenden gleichsam offensichtlichen Diskrepanz, die laut den herangezogenen Aufzeichnungen ermittelten, offenbar unvollständigen Beträge in das Rechenwerk bzw. in die Abgabenerklärung übernommen werden, so begründet dies, da ein dermaßen mit den Gegebenheiten des Abgabewesens auch nur ansatzweise vertrauter Handelnder nahezu zwangsläufig sowohl eine Verletzung der Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, als auch eine in Folge eintretende Abgabenverkürzung zumindest ernsthaft für möglich halten muss, dies aber (offenbar) in Kauf nimmt, einen subjektiven, jedenfalls die Durchführung eines Untersuchungsverfahrens bzw. weitere (finanzstrafbehördliche) Erhebungen zur Klärung der Sachlage erforderlich machenden Verdachtsworwurf iSd § 33 Abs. 1 FinStrG.

Daran vermag auch der Hinweis des Bf. auf sein bisheriges steuerehrliches, die Begehung von strafbaren Handlungen iSd FinStrG nicht von vornherein generell ausschließendes, Verhalten bzw. auf die, die (gewerblichen) Einnahmen mit Wissen des Bf. nicht voll abdeckenden Mitteilungen über die im Kalenderjahr erhaltenen Leistungsentgelte gemäß § 109a EStG 1988 (vgl. Einnahmen-Ausgaben-Rechnung 2007 bzw. auch § 1 Abs. 2 der Verordnung BGBl. II 417/2001) etwas zu ändern.

Da es auf Basis der bisherigen Ermittlungslage es als höchst unwahrscheinlich erscheint, dass dem Bf. die Differenz zwischen dem tatsächlich Erklärten und dem tatsächlichen Geschehen entweder überhaupt nicht hinreichend bewusst war, oder ihm dieses zwar aufgefallen war, er aber dennoch im (falschen) Vertrauen darauf handelte, dass er weder eine Pflichtverletzung iSd § 119 BAO begehen, noch eine Abgabenverkürzung bewirken werde, nicht vorsätzlich, sondern (lediglich) – bewusst oder unbewusst – fahrlässig gehandelt hat (§ 34 Abs. 1 FinStrG), war, da die bisher zum Gesamtgeschehen bekannt gewordenen Umstände jedenfalls

nicht ausreichen, um – ohne die Durchführung eines förmlichen Untersuchungsverfahrens – eine Tatbegehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG als – voraussichtlich – unerweisbar anzusehen, und sich auch ansonsten der angefochtene Bescheid als den dafür aufgestellten Kriterien entsprechend erweist, spruchgemäß zu entscheiden und die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Ob der Bf. tatsächlich das ihm in der Form eines (vorläufigen) Verdachtsausspruches zur Last gelegte Finanzvergehen begangen hat oder nicht (vgl. dazu § 98 Abs. 3 FinStrG), bleibt dem weiteren, nunmehr von der Finanzstrafbehörde erster Rechtsstufe durchzuführenden Verfahren, in dem Bf. entsprechend den Bestimmungen der §§ 115 ff FinStrG die Möglichkeit eingeräumt ist, seinen Rechtsstandpunkt zu vertreten und auch entsprechende Beweismittel anzubieten, vorbehalten.

Dabei werden für den Fall eines Schuld- und Strafausspruches, die (bereits) in der Beschwerde vorgebrachten Umstände des Anlassfalles im Rahmen der Strafzumessung gemäß § 23 FinStrG entsprechend heranzuziehen sein.

Linz, am 3. Oktober 2012