



Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, JG, in der Finanzstrafsache gegen Herrn RA, vertreten durch Herrn KB, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 12. November 2010 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) des Finanzamtes Waldviertel als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 20. Oktober 2010, StrNr. 010/4978,

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 20. Oktober 2010 hat das Finanzamt Waldviertel als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer (Bf) zur StrNr. 1 ein Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser im Amtsbereich des Finanzamtes Waldviertel durch Abgabe unrichtiger Einkommensteuererklärung für das Jahr 2005, sohin unter Verletzung der Wahrheits- und Offenlegungspflicht gemäß § 119 BAO vorsätzlich bewirkte, dass für 2005 Einkommensteuer in Höhe von € 70.914,52 verkürzt wurde und hiermit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen hat

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 12. November 2010, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Die bekämpfte Entscheidung sei rechtsirrig und der Verdacht eines Finanzvergehens gehe zur Gänze ins Leere. Bereits der Bescheid des Finanzamtes Waldviertel vom 27. August 2010, StrNr. 1 VNR 2 sei nichtig.

§ 22 EStG normiere taxativ, welche Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit der Einkommensteuer unterlägen. § 22 Abs. 1 EStG führe Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit an, wobei zu diesen Einkünften nur die in der weiteren Folge angeführten beruflichen Tätigkeiten zählten. Auszuschließen seien Einkünfte gemäß § 22 Abs. 2 bis 5 EStG, sodass keine rechtliche Basis für den Bescheid des Finanzamtes Waldviertel vom 27. August 2010 gegeben sei.

Der Bf sei vom Landesgericht für Strafsachen Wien wegen teils vollendeten, teils versuchten gewerbsmäßigen schweren Betruges nach den §§ 146, 147 Abs. 1 Z 1 Abs. 3, 148 zweiter Fall und 15 StGB teilweise als Beteiligter nach § 12 dritter Fall StGB zu einer Freiheitsstrafe von 30 Monaten verurteilt worden, wobei die Strafe gemäß § 43a StGB im Ausmaß von 22 Monaten bedingt nachgesehen worden sei. Unter der taxativ im § 22 EStG angeführten selbständigen Arbeit fänden sich keine selbständigen Einkünfte aus Betrugshandlungen. Es sei daher bereits aus diesen Erwägungen der Bescheid nichtig, da er mit dem Gesetz nicht in Einklang zu bringen sei. Unabhängig davon sei dem Bf zur Last gelegt worden, gemeinsam mit Mittätern Kredite bei nachstehenden Bankinstituten betrügerisch herausgelockt zu haben, und zwar V, E, B und A.

Das heiße, dass losgelöst davon, ob der Bf aus diesen Straftaten einen Vermögensvorteil in Händen gehabt habe und in welcher Höhe, stehe dem gegenüber die Rückzahlungsverpflichtung aus dem deliktischen Verhalten. Es bestehe eine Solidarhaftung für sämtliche Kredite, an welchen der Bf beteiligt gewesen sei. Rein obligatorisch sei es gleichgültig, ob man sich einen Bankkredit durch kriminelle Handlungen erschleiche oder ob dieser Kredit aufgrund korrekter Unterlagen eingeräumt werde. Aus einem Kreditverhältnis würden Einkünfte aus selbständiger Arbeit nicht abgeleitet werden können.

Unabhängig davon, dass nach § 165 StGB derjenige zu bestrafen sei, der wissentlich Vermögensbestandteile, die aus einem Verbrechen herrühren, an sich bringe, sei die einzig gesetzliche Möglichkeit den Gewinn aus einer Straftat abzuschöpfen im § 20 StGB gegeben. Jedoch auch in diesem Fall sei lediglich jener Betrag abzuschöpfen, durch welchen der Täter sich tatsächlich bereichert habe.

Diesbezüglich sei aufgrund des durchgeführten Beweisverfahrens objektiviert, dass der Bf nur die ihm als Kreditvermittler zugeflossenen Provisionen erhalten habe bzw. im geringfügigen Umfang pro Kreditvertrag eine Zuwendung von ca. € 200,00 bis maximal € 300,00.

Selbst wenn das Gericht jedoch eine entsprechende Abschöpfung vorgenommen hätte, stehe dieser Betrag primär dem Geschädigten zu.

Wenn man der Rechtsmeinung des Finanzamtes Waldviertel folge, wäre jeder Täter eines Vermögensdeliktes einkommensteuerepflichtig.

Dieser mit der Rechtsordnung nicht in Einklang zu bringende Standpunkt stehe überdies dem Doppelbestrafungsverbot entgegen. Nach Ansicht des Finanzamtes Waldviertel werde daher ein Betrüger nicht nur vom Gericht bestraft, sondern habe er noch für seine Tathandlungen ein Finanzdelikt gesetzt, für welches er ebenfalls zu bestrafen sei.

Überdies könne wohl ernstlich nicht angenommen werden, dass ein Straftäter verpflichte sei, den Erlös aus den Straftaten durch abgabenrechtlich Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht dem Finanzamt zu übermitteln. Es sei daher weder die Voraussetzung des § 33 FinStrG, noch jene des § 34 FinStrG anzuwenden, zumal niemand auch nur auf die Idee kommen könne, dass Einkünfte aus kriminellen Handlungen dem Finanzamt anzuzeigen seien.

Es werde sohin der Antrag gestellt, der Beschwerde Folge zu geben und gleichzeitig der Antrag gestellt, das Finanzamt Waldviertel zu veranlassen, den Bescheid vom 27. August 2010 wegen Nichtigkeit aufzuheben.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz die ihr gemäß §§ 80 oder 81 zukommenden Verständigungen und Mitteilungen darauf 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.

Gemäß Abs. 3 leg. cit. hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz das Strafverfahren einzuleiten, wenn die Prüfung gemäß Abs. 1 ergibt, dass die Durchführung des Strafverfahrens nicht in die Zuständigkeit des Gerichtes fällt. Von der Einleitung eines Strafverfahrens ist nur dann 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 des Täters ausschließen, die Strafbarkeit ausschließen oder aufheben,*
- d) Umstände vorliegen, welche die Verfolgung des Täters hindern, oder*
- e) wenn 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. Die Verständigung bedarf eines Bescheides, wenn das Strafverfahren wegen Verdachts eines vorsätzlichen Finanzvergehens, ausgenommen einer Finanzordnungswidrigkeit, eingeleitet wird (FinStrG-Nov. 2007, BGBl I 44/2007 ab 1.1.2008).

§ 83 Abs. 2 FinStrG wurde durch die FinStrG-Novelle 2010, BGBl I 104/2010, insofern abgeändert, als nunmehr gegen die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig ist. Diese Änderung ist ab 1. Jänner 2011 in Kraft getreten und daher auf die gegenständliche Beschwerde gegen den Einleitungsbescheid vom 28. Juli 2010 nicht anzuwenden.

Mit Kaufvertrag vom 9. August 2005 hat der Bf in T. ein Grundstück gekauft, im September 2005 wurde mit dem Hausbau begonnen.

Seit 4. Juli 2007 ist der Bf an dieser Adresse mit Hauptwohnsitz gemeldet.

Die Finanzierung erfolgte durch einen Kredit in Höhe von € 400.000,00 (It. Kreditvertrag der E vom 27. Juni 2005), der nach den Angaben des Bf in Teilbeträgen nach Baufortschritt ausbezahlt wurde. Die (weitere) Tilgung des Kredites (mtl. Rate € 1.450,-ab 9/2005) ist laut Angaben des Bf seit 11/2008 gestundet.

Mit Bericht vom 24. August 2010 wurde eine Außenprüfung für die Jahre 2005 -2008 abgeschlossen. Festgestellt wurde dabei, dass der Bf im Prüfungszeitraum eine selbständige Tätigkeit als Finanzberater und Bausparkassenvertreter ausübte, wobei die Betriebsaufgabe per 11. November 2008 erfolgte. In der Zeit vom 13. Juni 2008 bis 5. November 2008 befand sich der Bf in Vorhaft und wurde mit Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Wien vom 26. Mai 2009 wegen teils vollendeten teils versuchten schweren gewerbsmäßigen Betruges nach den §§ 146,147 Abs. 1, Z 1 und Abs. 3, 148 zweiter Fall und 15 StGB, teilweise als Beteiligter nach § 12 dritter Fall StGB schuldig gesprochen und zu einer Freiheitsstrafe von 30 Monaten (22 Monate wurden unter Bestimmung einer Probezeit von 3 Jahren bedingt nachgesehen) verurteilt. Weiters wurde er schuldig gesprochen gemäß § 366 Abs. 2 iVm § 369 Abs. 1 StPO an die Privatbeteiligte V einen Betrag von € 311.792,00 zu bezahlen.

Nach dem Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Wien vom 26. Mai 2009 wurde der Abgabepflichtige im Jahr 2005 für einen Betrügerling entgeltlich tätig. Seine Aufgabe lag darin, für nicht kreditwürdige Personen Kredite bei von ihm ausgewählten Banken zu erwirken, wobei zum Teil von ihm erstellte inhaltlich unrichtige Unterlagen beigelegt wurden. Den potenziellen Kreditnehmern wurde ein Honorar von rund € 3.000,00 versprochen, wenn sie bereit wären, auf ihren Namen einen Kredit aufzunehmen. Die ausbezahlte Kreditsumme mussten sie an die Tätergruppe übergeben. Die zur Auszahlung gelangten Beträge wurden

gemäß einem zuvor von den Hintermännern festgelegten Verteilungsschlüssel (im Urteil nicht näher angeführt) unmittelbar nach der Kreditauszahlung zur Aufteilung gebracht. Auch der Bf stand auf diesen Gehaltslisten, wobei er einerseits einen Teil der ausbezahlten Kreditsumme von den unmittelbaren Tätern kassierte sowie daneben die bankenmäßige Provision für den Abschluss der Kreditverträge sowie eine Provision für die von ihm abgeschlossenen Versicherungsverträge erhielt.

Im Zuge der durchgeführten Betriebsprüfung wurde die nicht oder nicht ausreichend aufgeklärte Herkunft von Barmitteln für Provisionszahlungen an Dritte bzw. Bareinlagen auf den Bankkonten V, Kto.Nr. xxx bzw. ab August 2007 K, Kto. Nr. 123456 festgestellt.

Der bei Betriebsprüfungsbeginn am 25. März 2010 behauptete Erhalt von lediglich € 200,00 bis € 300,00 Provision pro erwirkten Kredit ist laut den Feststellungen der Betriebsprüfung im Zusammenhang mit der nicht oder nicht ausreichend aufgeklärten Herkunft von Barmitteln bzw. den ungeklärten Bareinlagen auf dem Bankkonto nicht glaubwürdig.

Anhand der im Gerichtsurteil angeführten Tatbestände wurden daher die Besteuerungsgrundlagen für das Jahr 2005 im Schätzungswege ermittelt, wobei der auf den Bf entfallende Anteil an Provisionszahlungen laut Aufstellung unter Punkt 3) des Betriebsprüfungsberichtes € 147.500,00 beträgt. Die Betriebsprüfung ermittelte daher die Einkünfte des Bf aus selbständiger Tätigkeit für das Jahr 2005 unter Berücksichtigung der bisher erklärten Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit mit insgesamt € 160.168,74.

Die Finanzstrafbehörde erster Instanz nahm diese Feststellungen um Anlass, um gegen den Bf ein Finanzstrafverfahren einzuleiten.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt es für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens, wenn gegen den Verdächtigen genügende Verdachtsgründe vorliegen, die die Annahme rechtfertigen, dass er als Täter eines Finanzvergehens in Betracht kommt. Ein derartiger Verdacht, der die Finanzstrafbehörde zur Einleitung eines Finanzstrafverfahrens verpflichtet, kann immer nur auf Grund einer Schlussfolgerung aus Tatsachen entstehen. Ein Verdacht ist die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann (vgl. beispielsweise VwGH 26.4.2001, 2000/16/0595). Dabei ist nur zu prüfen, ob die bisher der Finanzstrafbehörde bekannt gewordenen Umstände für das Vorliegen eines Tatverdachtes ausreichen, es geht aber nicht darum, bereits in diesem Verfahrensstadium die Ergebnisse des förmlichen Untersuchungsverfahrens gleichsam vorwegzunehmen.

Wenn der Bf vermeint, es sei keine rechtliche Basis für den gegenständlichen Einleitungsbescheid, zumal § 22 EStG taxativ normiere, welche Einkünfte aus selbständiger

Arbeit der Einkommensteuer unterliegen und unter diesen angeführten Einkunftsarten sich keine selbständigen Einkünfte aus Betrugshandlungen befänden sowie durch das durchgeführte Beweisverfahren objektiviert sei, dass der Bf nur die ihm als Kreditvermittler zugeflossenen Provisionen bzw. im geringfügigen Umfang pro Kreditvertrag eine Zuwendung von ca. € 200,00 bis maximal € 300,00 erhalten habe, sind ihm die Feststellungen des Betriebsprüfungsberichtes entgegen zu halten. Demnach ist der bei Betriebsprüfungsbeginn am 25. März 2010 behauptete Erhalt von lediglich € 200,00 bis € 300,00 Provision pro erwirkten Kredit im Zusammenhang mit der nicht oder nicht ausreichend aufgeklärten Herkunft von Barmitteln bzw. den ungeklärten Bareinlagen auf dem Bankkonto nicht glaubwürdig.

In diesem Zusammenhang wird darauf hingewiesen, dass der Festlegung der Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages in einem Einleitungsbescheid keine normative Wirkung zukommt, diese besteht nach § 83 Abs. 2 FinStrG lediglich hinsichtlich der zur Last gelegten vorsätzlichen Abgabenverkürzung und des Tatzeitraumes.

Nach Ansicht der Rechtsmittelbehörde hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz aufgrund der von Betriebsprüfung festgestellten bzw. im Schätzungswege ermittelten nicht erklärten Provisionseinkünfte zu Recht den Verdacht einer Verkürzung von Einkommensteuer durch Abgabe einer unrichtiger Einkommensteuererklärung für 2005 abgeleitet.

Den Ausführungen des Bf, der Standpunkt des Finanzamtes Waldviertel sei mit der Rechtsordnung nicht in Einklang zu bringen und stehe dem Doppelbestrafungsverbot entgegen wird, ist Folgendes entgegengehalten:

Nach dem in Verfassungsrang stehenden Art. 4 Abs. 1 7. ZPMRK darf niemand wegen einer strafbaren Handlung, wegen der er bereits nach dem Gesetz und dem Strafverfahrensrecht eines Staates rechtskräftig verurteilt oder freigesprochen worden ist, in einem Strafverfahren desselben Staates erneut vor Gericht gestellt oder bestraft werden; eine explizite Ausnahme von diesem Verbot besteht nach Abs. 2 nur für Fälle der Wiederaufnahme aus bestimmten in diesem Absatz umschriebenen Gründen.

Nach dem "materiellen" Tatbegriff bezieht sich die Rechtskraft und damit das Wiederholungsverbot nur auf jenes Delikt, bezüglich dessen ein Abspruch im Strafverfahren erfolgt ist; demnach stellt im Fall der Verwirklichung zweier verschiedener Tatbestände durch dieselbe Handlung die mehrfache Bestrafung (bzw. Strafverfolgung) keinen Verstoß gegen Art. 4 Abs. 1 7. ZPMRK dar. Der Verfassungsgerichtshof vertrat bereits in seinem ersten "ne bis in idem" Erkenntnis vom 5. 12.1996, G 9/96, die sogenannte "Gesichtspunktetheorie", wonach eine vom Gesetzgeber vorgesehene echte Konkurrenz von Delikten (Verwirklichung

mehrerer Delikte durch eine Tat) noch nicht dem Doppelbestrafungsverbot des Art. 4 Abs. 1 7. ZPMRK widerspricht. Diese Rechtsprechung hat der VfGH auch in weiteren Erkenntnissen beibehalten (siehe 7.10.1998, G 51/97, G 26/98, 19.6.2000, B 246/99).

Auch der Verwaltungsgerichtshof hat sich in seinem Erkenntnis vom 26.5.1999, 99/03/0016, ausdrücklich auf die Gesichtspunktetheorie des VfGH gestützt (demnach steht eine Verurteilung wegen Urkundenfälschung nach § 223 Abs. 2 StGB durch Verwendung einer verfälschten Ökokarte einer Bestrafung durch die Verwaltungsbehörde wegen Übertretung des Güterbeförderungsgesetzes wegen der Transitfahrt durch Österreich ohne Entrichtung der Öko-Punkte nicht entgegen). In diesem Zusammenhang wird auch auf den im Erkenntnis des VwGH vom 25.9.2001, 98/14/0204, dargestellten Sachverhalt verwiesen, in welchem die Bf Einnahmen einer GmbH nicht dieser Gesellschaft zugeführt, sondern für private Zwecke verwendet hat und in der Folge von der Finanzstrafbehörde wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG (als Beitragstäterin) zu einer Geldstrafe sowie vom Landesgericht Wels wegen des Vergehens der Untreue nach § 153 Abs. 1 und 2 erster Fall StGB zu einer (bedingten) Freiheitsstrafe verurteilt worden ist. Der VwGH wies im zitierten Erkenntnis die gegen die bescheidmäßige Ablehnung einer Wiederaufnahme des Finanzstrafverfahrens eingebrachte Beschwerde als unbegründet ab. In keinem der gegen die Bf geführten Verfahren wurde eine "Doppelbestrafung" der Bf auch nur in Erwägung gezogen.

Im vorliegenden Fall sind das gerichtlich strafbare Delikt des teils vollendeten, teils versuchten gewerbsmäßig schweren Betruges nach den §§ 146, 147 Abs. 1 Z 1 und Abs. 3, 148 zweiter Fall und 15 StGB, teilweise als Beteiligter nach § 12 dritter Fall StGB und das verwaltungsbehördlich strafbare Delikt der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG gegenüberzustellen.

Schweren Betrug im Sinne des § 147 Abs. 1 Z 1 StGB begeht, wer mit dem Vorsatz, durch das Verhalten des Getäuschten sich oder einen Dritten unrechtmäßig zu bereichern, jemanden durch Täuschung über Tatsachen zu einer Handlung, Duldung oder Unterlassung verleitet, die diesen oder einen anderen am Vermögen schädigt, indem er zur Täuschung eine falsche oder verfälschte Urkunde, ein falsches, verfälschtes oder entfremdetes unbares Zahlungsmittel, falsche oder verfälschte Daten, ein anderes solches Beweismittel oder ein unrichtiges Messgerät benützt.

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

Die Deliktshandlungen des gewerbsmäßigen schweren Betruges sind mit der im § 33 Abs. 1 FinStrG umschriebenen Tathandlung der Verkürzung von Einkommensteuer, die unter Verletzung von in Abgabengesetzen näher definierten Pflichten zu bestimmten Terminen geahndet wird (z. B. die nicht ordnungsgemäße Offenlegung in den Abgabenerklärungen), offenkundig nicht ident.

Geschütztes Rechtsgut beim Betrug ist das Vermögen.

Bei Finanzvergehen handelt es sich hingegen um Verstöße gegen Abgaben- und Monopolesetze, somit um Verstöße gegen bundesrechtlich oder durch unmittelbar wirksame Rechtsvorschriften der Europäischen Union geregelte öffentliche Abgaben und Beiträge. Verletzt wird hiedurch die Steuerhoheit des Bundes (Reger/Hacker/Kneidinger, Das Finanzstrafgesetz, Bd. 1, 34). Es ist daher evident, dass nach den vom VfGH aufgestellten Maßstäben die Bestrafung wegen Betrug den Unrechts- und Schuldgehalt einer Abgabenhinterziehung nicht mitumfasst.

Auch insoweit der Bf ausführt, es könne nicht ernstlich angenommen werden, dass ein Straftäter verpflichtet sei, den Erlös aus Straftaten durch eine abgabenrechtliche Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht dem Finanzamt zu übermitteln, ist er nicht im Recht.

Nach der Bestimmung des § 23 Abs. 2 BAO wird die Erhebung einer Abgabe nicht dadurch ausgeschlossen, dass ein Verhalten, welches einen abgabepflichtigen Tatbestand erfüllt, gegen ein gesetzliches Gebot oder Verbot oder gegen die guten Sitten verstößt. Rechtswidrigkeit und Strafbarkeit sind nicht negative (die Besteuerung ausschließende) Tatbestandsmerkmale der Abgabenvorschriften und daher im Bereich der wirtschaftlichen Betrachtungsweise prinzipiell unbedeutsam (siehe Stoll, BAO-Kommentar, 272). Dass im Falle von Rückzahlungen der ungerechtfertigt erlangten Beträge (nur) die Geltendmachung als Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 2 EStG in Betracht kommt, hat der Verwaltungsgerichtshof schon in seinem Erkenntnis vom 16.1.1991, 90/13/0285 ausgeführt.

Inwieweit ein Verhalten einem Abgabentatbestand zu unterstellen ist, orientiert sich nämlich allein am tatsächlichen ökonomischen Geschehen in seiner realen Beschaffenheit. Das Steuerrecht soll - dem Grundsatz der allgemeinen und gleichmäßigen Besteuerung folgend - alle Vorgänge umfassen, die wirtschaftlich einem an ökonomische Gegebenheiten anknüpfenden Abgabentatbestand entsprechen, unabhängig davon, ob sie nach dem Maßstab öffentlich-rechtlicher oder privatrechtlicher Vorschriften erlaubt oder verboten und ob sie nach sittlichen Kriterien zu billigen oder abzulehnen sind. Rechtswidrigkeit, Sittenwidrigkeit oder Strafbarkeit sind grundsätzlich nicht negative (die Besteuerung schlechthin ausschließende) Tatbestandsmerkmale der Abgabenvorschriften und daher prinzipiell unbedeutsam; insoweit

ist die auf wirtschaftliche Leistungen abstellende Besteuerung angesichts der nach § 21 Abs. 1 BAO zu beachtenden wirtschaftlichen Betrachtungsweise wertungsindifferent (Stoll, BAO-Kommentar 272 f; VwGH 24.10.1995, 95/14/0058).

Entscheidend ist somit lediglich, ob der zu beurteilende Sachverhalt seinem wirtschaftlichen Gehalt nach einen Tatbestand der Abgabengesetze erfüllt. Auf die Billigung oder Missbilligung durch die Rechts- oder Sittenordnung kommt es dabei nicht an. Daher sind etwa Einnahmen, Umsätze und Gewinne aus einer unzulässigen, aber steuertatbestandsmäßigen Tätigkeit der Besteuerung zu unterwerfen.

Auch das Vorbringen, dass ein Straftäter nicht verpflichtet sei, den Erlös aus Straftaten durch Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflichten dem Finanzamt mitzuteilen sowie dass niemand auch nur auf die Idee kommen könne, dass Einkünfte aus kriminellen Handlungen dem Finanzamt anzuzeigen sind, ist nicht geeignet, eine anderslautende Beurteilung des gegenständlichen Sachverhaltes vorzunehmen.

§ 119 f BAO verpflichtet den Abgabepflichtigen, die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vollständig und wahrheitsgemäß offenzulegen. Die Offenlegungs- und Wahrheitspflicht bezweckt, der Abgabenbehörde die näheren Umstände des jeweils verwirklichten Steuertatbestands so mitzuteilen, dass die Abgabe bemessen werden kann (Stoll BAO-Kommentar 1352 und 1356). Die Offenlegungspflicht beschränkt sich aber auf abgabenrelevante Umstände (Beiser ÖStZ 1991, 102 ff; Stoll aaO 1358 ff; Leitner Finanzstrafrecht 137 ff). Darüberhinausgehende Informationen sind für die Steuerbemessung irrelevant und daher vom Abgabepflichtigen auch nicht gefordert. Betreffen somit die eine Abgabepflicht begründenden Umstände eine Tätigkeit, die im allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr grundsätzlich erlaubt und nur wegen eines hinzutretenden, für den Steuertatbestand nicht maßgeblichen Verhaltens als strafrechtlich verpönt zu qualifizieren ist, so wird die auf abgabenbedeutsame Umstände bezogene Offenlegungs-, Wahrheits- und Anzeigepflicht in Bezug auf ein bei dieser Tätigkeit erzieltetes Einkommen nicht eingeschränkt (s. OGH 21.4.1998, 11Os194/97).

Der Einwand, Einnahmen aus kriminellen Handlungen seien nicht steuerpflichtig, zielt daher ins Leere, da dem Steuerrecht eine Einschränkung auf eine Besteuerung entsprechend den Rechtsvorschriften erlangter Einkünfte unbekannt ist.

Der Bf hat unzweifelhaft im Jahr 2005 Einnahmen in einer Größenordnung getätigt, dass er verpflichtet gewesen wäre, diese in der Steuerklärung offenzulegen und eine entsprechende Steuerzahlung zu leisten und dies muss er auch ernstlich für möglich gehalten haben, zumal

allgemein bekannt ist, dass es keinerlei Erwerbseinkommen gibt, das nicht einer Besteuerung unterliegt. Der geforderten Offenlegung wäre durchaus entsprochen worden, wenn Einnahmen aus Provisionen erklärt worden wären, einer Darstellung des kriminellen Hintergrundes im Sinne einer Selbstbeschuldigung hätte es keineswegs bedurft, daher schließt die Verurteilung wegen Betruges eine finanzstrafrechtliche Ahndung nicht aus. Der Verdacht auf einen entsprechenden Tatvorsatz iSd § 33 Abs. 1 FinStrG ergibt sich im Anlassfall bereits aus der Art der Begehung und den Begleitumständen der Tat.

Inhaltlich geht die Rechtsmittelbehörde daher davon aus, dass nach dem bisherigen Verfahrensstand die Einleitung des Finanzstrafverfahrens zu Recht erfolgt ist. Die angenommenen Verdachtsmomente sind in objektiver und subjektiver Hinsicht durch die Aktenlage gedeckt.

Klarstellend ist jedoch anzumerken, dass es im vorliegenden Beschwerdeverfahren einzig darum geht, ob ein begründeter Verdacht für das Vorliegen des angelasteten Finanzvergehens gegeben ist. Ob der Beschuldigte daher das ihm zur Last gelegte Finanzvergehen tatsächlich in dem ihm angelasteten Umfang begangen hat, ist dem Ergebnis des weiteren Untersuchungsverfahrens vorbehalten, wobei sich die Finanzstrafbehörde erster Instanz mit den Sachverhaltsbehauptungen des Bf auseinanderzusetzen hat. Dabei ist die Finanzstrafbehörde verpflichtet, entsprechend den Vorschriften nach den §§ 114 und 115 FinStrG über das Untersuchungsverfahren, den wahren Sachverhalt von Amts wegen zu ermitteln und dem Beschuldigten Gelegenheit zu geben, seine Rechte und rechtlichen Interessen geltend zu machen und hat gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache erwiesen ist.

Zum jetzigen Zeitpunkt ist das Beschwerdevorbringen in Verbindung mit der gegebenen Aktenlage jedenfalls nicht geeignet, den Verdacht der Finanzstrafbehörde auf eine strafbare Handlungen des Bf iSd § 33 Abs. 1 FinStrG zu beseitigen, sodass spruchgemäß zu entscheiden und die gegenständliche Beschwerde als unbegründet abzuweisen war.

Wien, am 3. Februar 2012