

Beschwerdeentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 3, Hofrat Dr. Peter Binder, in der Finanzstrafsache gegen BP, Unternehmensberater, geb. 19XX, 4R, über die Beschwerde des Beschuldigten vom 3. Juni 2003 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) des Finanzamtes K, vertreten durch HR Dr. R, vom 5. Mai 2003, SN 045-2003/00024-001,

zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird stattgegeben und der bekämpfte Einleitungsbescheid, soweit darin der Vorwurf erhoben wurde, der Bf. stehe im Verdacht, unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungspflicht in den Jahren 1995 und 1996 vorsätzlich wesentliche, jedenfalls die Höhe von 1.000.000,00 ATS übersteigende, Einnahmen insbesondere aus der Vermittlung von Aktien der ATS Inc. sowie der SAEG Ltd., nicht in seine Umsatzsteuererklärungen aufgenommen zu haben und dadurch eine Verkürzung an Umsatzsteuer in noch zu ermittelnder Höhe bewirkt und dadurch das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG begangen zu haben, a u f g e h o b e n.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 5. Mai 2003 hat das Finanzamt K als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer (Bf.) zur SN 045-2003/00024-001 ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser im Amtsbereich des genannten Finanzamtes vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungspflicht in den Jahren 1995 und 1996 wesentliche (jedenfalls die Höhe von

1,000.000,00 ATS übersteigende) Einnahmen aus der Vermittlung von Aktien der ATS Inc. sowie der SAEG Ltd. nicht in seine Abgabenerklärungen aufgenommen zu haben und dadurch eine Verkürzung an Einkommen- und Umsatzsteuer in noch zu ermittelnder Höhe bewirkt und dadurch das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG begangen habe.

In der Bescheidbegründung verwies das Finanzamt im Wesentlichen auf die bisherigen Erhebungen, denen zu Folge der Bf. entgegen seinen Behauptungen sehr wohl Verkäufe von Aktien der ATS Inc. und der SAEG Ltd. vermittelt und dafür erhaltene Provisionszahlungen nicht erklärt habe (Z 1 der Begründung). Zu Z2 (Rückkäufe von Aktien der unter Z 1 genannten Firmen im Frühjahr 1996) wurde angeführt, dass der Bf., der Hauptbeteiligter der AFT S. A. in C sei, nach dem derzeitigen Erhebungsstand im Juni 1996 der PPB GesmbH. Aktien verkauft habe und der erheblich über dem Anschaffungswert gelegene Käuferlös zur Tilgung eines von der ATS Inc. der AFT S. A. gewährten Darlehens verwendet worden sei.

Gegen diesen Bescheid richtete sich die form- und fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 3. Juni 2003, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Sowohl die Einnahmen als auch die Ausgaben für das Projekt C seien aus der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für 1995 bzw. 1996 ersichtlich. Obwohl seinerzeit vom Betriebsprüfer in diesem Zusammenhang massive Vorwürfe in Richtung Betrug erhoben und behauptet worden sei, dass mangels Existenz einer entsprechenden Firma (Scheinfirma) die damit zusammenhängenden Ausgaben nicht anerkannt werden könnten, werde nunmehr offensichtlich von einer Existenz des Projektes C ausgegangen und eine Rechtfertigung für die damit zusammenhängenden Ausgaben bzw. Einnahmen gefordert.

Der Verlauf der vom angeführten Betriebsprüfer durchgeföhrten Prüfung und dessen Verhalten in dem Gerichtsverfahren gegen KR und MS habe gezeigt, dass es diesem offenbar darum ging, dem Bf. ein Verschulden für einen in Wirklichkeit gar nicht eingetretenen Schaden in die Schuhe zu schieben. Damit sei aber auch klargestellt, dass aus dem Projekt C kein wie immer gearteter Gewinn entstanden sein könne. Im Gegenteil sei dem Bf. durch das Verhalten des Betriebsprüfers, der unwahre Behauptungen über ihn in der Öffentlichkeit verbreitet habe, ein beträchtlicher Schaden entstanden. Entgegenstehendes sei auch im angeführten Verfahren vor dem Landesgericht S, in dem er lediglich als Zeuge einvernommen worden sei und in dem ausdrücklich festgestellt worden sei, dass aus dem Projekt C keinerlei Schaden für die Firma des Kurt Reichenberger entstanden sei, nicht hervorgekommen.

Bezüglich des in der Bescheidbegründung unter Z 1 angeführten PKWs führte der Bf. an, dass er dieses Fahrzeug von der ATS Inc. in Folge seiner in dieser Firma ausgeübten Funktion als "Director" zur Verfügung gestellt erhalten habe.

Die negative Einstellung des Betriebsprüfers ihm gegenüber sei auch aus dem Verlauf der im Betrieb seiner Gattin durchgeführten Umsatzsteuersonderprüfung ersichtlich, in deren Verlauf dieser bereits vor Beginn der Prüfungshandlungen in der Öffentlichkeit verkündet habe, dass Steuern hinterzogen worden seien und eine hohe Strafe zu erwarten sei. Abgesehen von den Auswirkungen derartiger Verdächtigungen auf den dadurch ruinierten Gesundheitszustand seiner Frau, bezifferte der Bf. den dadurch erlittenen Schaden mit beinahe 1.000.000,00 €. Die durchgeführte Prüfung habe dann übrigens ergeben, dass sämtliche Erlöse ordnungsgemäß verbucht worden seien.

Weiters führte der Bf. noch an, dass er selbst aus dem Besitz von ATS Inc.- und SAEG Ltd.-Aktien einen Verlust von annähernd 2.000.000,00 ATS realisiert habe und schon deshalb wohl keine Steuerhinterziehung vorliegen könne.

Es werde daher ersucht, das Finanzstrafverfahren aus den angeführten Gründen sofort einzustellen.

Mit Beschwerdeentscheidung vom 4. September 2003, FSRV/12, wies der Unabhängige Finanzsenat als zuständige Finanzstrafbehörde zweiter Instanz die Beschwerde als unbegründet ab.

In der Begründung wurde darauf verwiesen, dass eine Abgabenhinterziehung dann bewirkt sei, wenn bescheidmäßig festzusetzende Abgaben zu niedrig festgesetzt worden seien oder infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde vom Entstehen des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungspflicht nicht hätten festgesetzt werden können. Der Bf., ein ehemaliger F und nunmehriger Betriebs- bzw. Unternehmensberater, sei in den Jahren 1995 und 1996 Mitglied des "board of directors" und "secretary" bzw. "executive officer" der 1995 von österreichischen Geschäftsleuten übernommenen Investmentfirma ATS Inc. mit Sitz in den USA gewesen, deren Unternehmensgegenstand im Erwerb von Firmen bzw.

Firmenbeteiligungen (u. a. an der SAEG Ltd. und der AFT S. A., auch als "C-Projekt" bezeichnet) bestanden habe. Weitere Mitglieder des "board of directors" seien die mittlerweile rechtskräftig wegen gewerbsmäßigen schweren Betruges verurteilten KR und MS gewesen. Zur Kapitalbeschaffung seien von der ATS Inc. eigene Aktien bzw. spezifische Unternehmens-Aktien ausgegeben worden, die über die von der ATS Inc. gegründeten PPB GesmbH. (Geschäftsführer: KR und später WS) vermittelt und vertrieben worden seien. Der Geldfluss beim Aktienverkauf sei grundsätzlich so organisiert gewesen, dass die Vermittler vom Anleger Barbeträge laut Vermittlungsauftrag vereinnahmt und sie mit Ausnahme des Projektes C nach Abzug einer Verkaufsprovision zwischen 10 und 15 % über die PPB GesmbH. an die ATS Inc. bzw. an die einzelnen Projektfirmen weitergeleitet hätten. Die Aktien selbst seien von KR und MS ausgestellt worden. Teilweise sei die Provisionsabrechnung der Vermittler aus Verschleierungsgründen über eine in Antigua ansässige Domizilgesellschaft, die Firma CCC Ltd., erfolgt. Entgegen dem Bf. ergebe sich aus den durchgeführten Erhebungen,

insbesonders aus den Aussagen von MS und des KR, dass dieser sehr wohl 1995 und 1996 Aktienverkäufe der ATS Inc. und der SAEG Ltd. vermittelt und dafür Provisionen iHv. jedenfalls mehr als 1.000.000,00 ATS erhalten habe. Die Kapitalanleger AWsen.. und MW hätten erklärt, dass sowohl sie als auch andere Personen entsprechende Aktien erworben hätten. In den vorgelegten Vermittlungsaufträgen der PPB GesmbH. scheine jeweils Name und Unterschrift des Bf. (als Vermittler) auf. Für die zuletzt angeführten Aktien-Ankäufe liege weiters ein inhaltsgleicher Vermittlungsauftrag, lautend auf die CCC Ltd., vor und decke sich dies auch mit den Aussagen des MS und des KR. Laut MS seien sämtliche unter dem Losungswort "C" erfassten Aktienverkäufe über den Bf. gelaufen und in den Liquiditätsrechnungen der CCC Ltd. als "Provisionen Ausland" bezeichneten Zahlungen als Provisionszahlungen für Aktienverkäufe an den Bf. geflossen. Im Sommer 1996 habe der Bf. des Weiteren laut KR und WS ein Aktienpakt der ATS Inc. zum Tageskurs von 3.618.560,81 ATS an die PPB GesmbH. zurückverkauft. WS habe auch angegeben, dass die PPB GesmbH. gegenüber dem Bf. die Kosten eines von der Betriebsprüfung mit 140.432,00 ATS bewerteten Fahrzeuges übernommen habe. Wenn aus all den im Zusammenhang mit den getätigten Aktiengeschäften des Bf. getroffenen Feststellungen der Schluss abgeleitet werde, er habe, indem er die für Aktienverkäufe von ihm bezogenen Provisionen nicht gegenüber der Abgabenbehörde erklärt habe, vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung für die Jahre 1995 und 1996 an Einkommen- und Umsatzsteuer iSd. § 33 Abs. 1 FinStrG bewirkt, so könne dem nicht entgegengetreten werden.

Dagegen erhob der Bf. form- und fristgerecht Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof und beantragte, den angefochtenen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes iSd. § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG, in eventu wegen Rechtswidrigkeit in Folge Verletzung von Verfahrensvorschriften iSd. § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG aufzuheben.

Mit Erkenntnis vom 29. Juni 2005, Zl. 2003/14/0089, hob der Verwaltungsgerichtshof den angefochtenen Bescheid, soweit darin die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens wegen des Verdachtes der Hinterziehung von Umsatzsteuer für die Jahre 1995 und 1996 gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG bestätigt worden war, wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften auf und wies im Übrigen die Beschwerde (als unbegründet) ab.

In seiner Begründung verwies das Höchstgericht darauf, dass der in Beschwerde gezogene Bescheid, lediglich soweit darin dem Bf. ein zur Verkürzung von Einkommensteuer führendes Verhalten verdachtsweise zur Last gelegt werde, zu Recht ergangen sei. Hinsichtlich der ebenfalls bescheidsgegenständlichen Verkürzung von Umsatzsteuer durch die (vorsätzliche) Nichterklärung der aus der Aktienvermittlung erzielten (Provisions)Einnahmen lasse vor dem Hintergrund der geltenden Rechtslage, derzufolge die Vermittlung von (ausländischen) Aktien nicht steuerbar (§ 3 a Abs. 4 UStG 1994) bzw. steuerbefreit (§ 6 Abs. 1 Z 8 lit. f und g

UStG 1994) sei, die Bescheidbegründung jedoch keine Anhaltspunkte für einen entsprechenden Tatverdacht erkennen und sei deshalb der angefochtene Bescheid diesbezüglich mit einem Verfahrensmangel iSd. § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG behaftet.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Durch die Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes vom 29. Juni 2005 gilt die Beschwerde vom 3. Juni 2003, soweit darin die in dem angefochtenen Bescheid ausgesprochene Einleitung eines Finanzstrafverfahrens wegen des Verdachtes der Hinterziehung von Umsatzsteuer für die Jahre 1995 und 1996 bekämpft wurde, wiederum als unerledigt.

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 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 Rechtfertigungs-, Schuldausschließungsgründe oder Strafausschließungs- oder -aufhebungsgründe vorliegen,
- 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.

Ob im konkreten Einzelfall die Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ausreichen, ist aus der Summe der vorhandenen Anhaltspunkte zu beurteilen. Es genügt jedoch, wenn gegen den Beschwerdeführer ein Verdacht besteht. Das heißt, es müssen hinreichende Gründe vorliegen, die die Annahme rechtfertigen, dass der Verdächtige als Täter eines konkreten Finanzvergehens in Frage kommt, und nicht sicher sei, dass ein im Abs. 3 lit. a bis e angeführter Grund für eine Abstandnahme von der Einleitung des Strafverfahrens vorliegt.

Verdacht ist die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann. Bloße Vermutungen allein reichen für die Einleitung des Finanzstrafverfahrens nicht aus. Nicht jedoch ist es in diesem Verfahrensstadium schon Aufgabe der Finanzstrafbehörde, das Vorliegen eines Finanzvergehens konkret nachzuweisen oder auch Ergebnisse des durch die Einleitung erst in Gang gesetzten förmlichen

Strafverfahrens vorwegzunehmen, weil diese Fragen erst im anschließenden Untersuchungsverfahren einer (endgültigen) Klärung zuzuführen sind.

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

Voraussetzung für die Annahme eines Tatverdachtes iSd. § 33 Abs. 1 FinStrG ist, dass die im Zuge der bisherigen Vorerhebungen festgestellten relevanten Vorgänge, hier die entgeltliche Vermittlung von Verkäufen (ausländischer) Aktien der ATS Inc. und der SAEG Ltd., von ihrer Art bzw. ihrem Inhalt her überhaupt steuerbar iSd. § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 bzw. im Lichte der Bestimmungen des § 6 UStG 1994 geeignet sind, eine entsprechende Steuerpflicht iSd. UStG 1994 auszulösen.

Gemäß § 6 Abs. 1 Z 8 lit. f und g UStG 1994 sind Umsätze im Geschäft mit Wertpapieren und die Vermittlung dieser Umsätze, ausgenommen die Verwahrung und Verwaltung von Wertpapieren, sowie Umsätze und die Vermittlung von Anteilen an Gesellschaften und anderen Vereinigungen steuerfrei.

Bilden den Gegenstand der Vermittlung von (ausländischen) Aktien bzw. Gesellschaftsanteilen junge, im Zuge einer Kapitalerhöhung neu ausgegebene bzw. neu entstandene Gesellschaftsanteile, gilt, sofern nicht ein entsprechender Anknüpfungspunkt im Inland (§ 3 a Abs. 4 UStG 1994) vorliegt, auch deren, nicht unter § 3 a Abs. 10 Z 11 leg. cit. fallende Vermittlung als am Ort des vermittelten Umsatzes erbracht und somit als nicht steuerbar iSd. § 1 UStG 1994 (vgl. dazu EuGH vom 26. Mai 2005, ZI. C-465/03).

Da der bisherigen Ermittlungs- und Aktenlage keine konkreten, gegen eine Anwendbarkeit der genannten Bestimmungen des UStG 1994 bzw. für eine Umsatz-Steuerpflicht sprechenden, Anhaltspunkte zu entnehmen sind, war spruchgemäß zu entscheiden und in Stattgebung der durch das angeführte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes mit der ZI. 2003/14/0089 (lediglich) im Hinblick auf verdachtsweise angelastete Umsatzsteuerhinterziehung wiederum unerledigten Beschwerde der angefochtene Einleitungsbescheid, in Entsprechung des § 82 Abs. 3 lit. b FinStrG aufzuheben.

Linz, am 3. August 2005