

GZn. FSRV/0017-G/08,  
FSRV/0022-G/08

## **Beschwerdeentscheidung**

Der Vorsitzende des Finanzstrafsenates Graz 1 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat in der beim Finanzamt Oststeiermark, dieses vertreten durch HR Dr. Monika Rößler als Amtsbeauftragte, anhängigen Finanzstrafsache gegen Dr. Z wegen gewerbsmäßiger Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.1 und 2 lit.a iVm § 38 Abs.1 lit.a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG), StrNr. 067/2007/00422-001, über die Beschwerden des Beschuldigten

1.) vom 14. März 2008 gegen den (in der Folge ergänzten) Bescheid des Vorsitzenden des Spruchsenates V beim Finanzamt Graz-Stadt als Organ des Finanzamtes Oststeiermark als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 24. Jänner 2008, zugestellt (in Erstfassung und ergänzter Fassung) am 15. Februar 2008, mit welchem eine Durchsuchung der Wohnung und sonstigen zum Hauswesen gehörigen Räumlichkeiten in Y sowie der Wirtschafts-, Gewerbe- und Betriebsräume in X und eine Durchsuchung der Person des Beschuldigten nach Beweismitteln durch Organe des Finanzamtes Oststeiermark, angeordnet worden ist,

2.) vom 11. April 2008 gegen den Bescheid des Vorsitzenden des Spruchsenates V beim Finanzamt Graz-Stadt als Organ des Finanzamtes Oststeiermark als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 5. März 2008, zugestellt am 13. März 2008, mit welchem gemäß § 89 Abs.5 FinStrG festgestellt wurde, dass die bei den aufgrund des unter Pkt. 1.) genannten Bescheides am 15. Februar 2008 durchgeführten Hausdurchsuchungen sichergestellten und unter Siegel genommenen Unterlagen (Buchhaltungsunterlagen, sonstige Schriftstücke und EDV-Unterlagen) der Beschlagnahme unterliegen,

zu Recht erkannt:

**I.** Den Beschwerden wird teilweise stattgegeben und die bekämpften Bescheide insoweit als rechtswidrig festgestellt, als sich die Anordnung der Durchsuchungen bzw. der Entsiegelung auch auf Beweismittel zum Nachweis von Hinterziehungen von Umsatzsteuervorauszahlungen iSd § 33 Abs.2 lit.a FinStrG betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner, August, September und Oktober 2006 bezogen hat.

**II.** Im Übrigen werden die Beschwerden als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Den vorgelegten Akten ist folgender Sachverhalt zu entnehmen:

Der seit 1985 selbstständig als Rechtsanwalt tätige Dr. Z reichte seine von ihm selbst erstellten Umsatz- und Einkommensteuererklärungen für das Veranlagungsjahr 2000 bei dem für seine Person zuständigen Finanzamt am 26. November 2001 ein, welche am 29. November 2001 bei antragsgemäßer Veranlagung zur Festsetzung einer Jahresumsatzsteuer in Höhe von ATS 270.463,00 (umgerechnet € 19.655,32; erklärter Umsatz bzw. vereinnahmte Erlöse brutto € 319.849,19; erklärter Verlust -€ 47.178,03) und einer Einkommensteuer in Höhe von ATS 0,00 führte (Veranlagungsakt des Finanzamtes H betreffend Dr. Z zu StNr. 1234, Veranlagung 2000; Buchungsabfrage zu StNr. 2345).

Die von ihm selbst erstellten Umsatz- und Einkommensteuererklärungen für das Veranlagungsjahr 2001 (erklärter Umsatz bzw. vereinnahmte Erlöse brutto € 312.713,16, erklärter Verlust -€ 29.015,99) reichte Dr. Z am 5. April 2002 beim Finanzamt Hartberg ein; die erklärungsgemäße Veranlagung führte am 6. Mai 2002 zur bescheidmäßigen Festsetzung von Jahresumsatzsteuer in Höhe von € 29.720,21 und Einkommensteuer in Höhe von € 0,00 (genannter Veranlagungsakt, Veranlagung 2001; genannte Buchungsabfrage).

Die von ihm selbst erstellten Umsatz- und Einkommensteuererklärungen für das Veranlagungsjahr 2002 (erklärter Umsatz bzw. vereinnahmte Erlöse brutto € 261.159,57, erklärter Verlust -€ 72.767,83) reichte Dr. Z am 16. Oktober 2003 beim Finanzamt Hartberg ein; die erklärungsgemäße Veranlagung führte am 30. Oktober 2003 zur bescheidmäßigen Festsetzung von Jahresumsatzsteuer in Höhe von € 32.421,10 und Einkommensteuer in Höhe von € 0,00 (genannter Veranlagungsakt, Veranlagung 2002; genannte Buchungsabfrage).

War Dr. Z seinen abgabenrechtlichen Pflichten zur fristgerechten Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen und Jahressteuererklärungen bis dato nachgekommen, blieben die Umsatzsteuervoranmeldungen und Vorauszahlungen an Umsatzsteuer – mit Ausnahme betreffend einzelne Monate – trotz des offenkundigen Wissens des Anwaltes um diese seine Pflichten plötzlich aus. Ebenso wurden die ansich bis Ende Juni des Folgejahres fälligen Jahressteuererklärungen für die Veranlagungsjahre 2003 und 2004 nicht eingereicht (genannter Veranlagungsakt, Veranlagung 2003 und 2004; genannte Buchungsabfrage).

Mit Bescheid vom 7. April 2006 wurde daher gegen den Rechtsanwalt Dr. Z beim Finanzamt Oststeiermark unter der StrNr. 067/2006/00132-001 ein Finanzstrafverfahren wegen des Verdachtes der Hinterziehung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuern gemäß § 33 Abs.2 lit.a FinStrG betreffend die Voranmeldungszeiträume März, April, Mai, Juni, Juli, August, Oktober, November, Dezember 2003, März, April, Mai, Juli, August, Oktober 2004, April, Mai, Juli, Oktober, Dezember 2005, Jänner 2006 eingeleitet, weil er – so der Vorwurf – betreffend diese Monate trotz aufrechter Kanzleitätigkeit weder Vorauszahlungen entrichtet noch Umsatzsteuervoranmeldungen bei der Abgabenbehörde eingereicht hatte (Finanzstrafakt betreffend den Beschuldigten beim Finanzamt Oststeiermark, StrNr. 067/2006/00132-001, Bl. 9 ff.).

Anlässlich einer am 27. Juni 2006 fortgesetzten Vernehmung des Dr. Z als Beschuldigter wurden von diesem die fehlenden Voranmeldungen nachträglich vorgelegt und noch am selben Tag von der Abgabenbehörde verbucht (bekannt gegebene Daten: März 2003 € 2.627,80; April 2003 € 1.649,38; Mai 2003 € 3.181,24; Juni 2003 € 1.905,14; Juli 2003 € 1.977,78; August 2003 € 1.937,36; Oktober 2003 € 1.863,23; November 2003 € 2.380,10; Dezember 2003 € 982,52; März 2004 -€ 2.491,09; April 2004 € 1.952,74; Mai 2004 € 2.009,50; Juli 2004 € 2.237,14; August 2004 € 1.861,20; Oktober 2004 € 1.720,53; April 2005 -€ 87,84; Mai 2005 € 2.706,46; Juli 2005 € 417,29; Oktober 2005 € 1.364,75; Dezember 2005 € 1.027,87). Noch am 19. April 2006 hatte Dr. Z für Jänner 2006 eine Zahllast von € 3.241,66 entrichtet (genannter Finanzstrafakt Bl. 18-40; Buchungsabfrage betreffend das Abgabenkonto des Beschuldigten zu StNr. 2345).

Am 10. Juli 2006 reichte Dr. Z die von ihm selbst erstellten Umsatz- und Einkommensteuererklärungen für das Veranlagungsjahr 2003 (erklärter Umsatz bzw. vereinnahmte Erlöse brutto € 208.295,38, erklärter Verlust -€ 43.355,50) beim Finanzamt Oststeiermark nach; die erklärungsgemäße Veranlagung führte am 12. Februar 2007 zur bescheidmäßigen Festsetzung von Jahresumsatzsteuer in Höhe von € 24.774,45 und

Einkommensteuer in Höhe von € 0,00 (genannter Veranlagungsakt, Veranlagung 2003; genannte Buchungsabfrage).

Ebenfalls am 10. Juli 2006 reichte Dr. Z die von ihm selbst erstellten Umsatz- und Einkommensteuererklärungen für das Veranlagungsjahr 2004 (erklärter Umsatz bzw. vereinnahmte Erlöse brutto € 253.767,41, erklärter Verlust -€ 25.977,18) beim Finanzamt Oststeiermark nach; die erklärungsgemäße Veranlagung führte am 12. Februar 2007 zur bescheidmäßigen Festsetzung von Jahresumsatzsteuer in Höhe von € 27.788,99 und Einkommensteuer in Höhe von € 0,00 (genannter Veranlagungsakt, Veranlagung 2004; genannte Buchungsabfrage).

Am 9. August 2006 reichte Dr. Z weiters die von ihm selbst erstellten Umsatz- und Einkommensteuererklärungen für das Veranlagungsjahr 2005 (erklärter Umsatz bzw. vereinnahmte Erlöse brutto € 205.750,12, erklärter Verlust -€ 41.306,43) beim Finanzamt Oststeiermark ein; die erklärungsgemäße Veranlagung führte am 12. Februar 2007 zur bescheidmäßigen Festsetzung von Jahresumsatzsteuer in Höhe von € 22.184,92 und Einkommensteuer in Höhe von € 0,00 (genannter Veranlagungsakt, Veranlagung 2005; genannte Buchungsabfrage).

Mit Erkenntnis des Spruchsenates IV beim Finanzamt Graz-Stadt als Organ des Finanzamtes Oststeiermark als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 10. Oktober 2006, rechtskräftig laut Finanzstrafregister am 7. Dezember 2006, wurde Dr. Z daher auch der Hinterziehungen von Umsatzsteuervorauszahlungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG betreffend die Monate März 2003 bis August, Oktober bis Dezember 2003, März 2004 bis Mai, Juli, August, Oktober 2004, April, Mai, Juli, Oktober, Dezember 2005, Jänner 2006 in Höhe von € 39.622,62 schuldig gesprochen und über ihn eine Geldstrafe in Höhe von € 9.000,00 bzw. für den Fall deren Uneinbringlichkeit eine Ersatzfreiheitsstrafe in Höhe von drei Wochen verhängt, wobei irrtümlich die bekannt gegebenen Umsatzsteuergutschriften für März 2004 und April 2005 als Zahllasten gerechnet wurden (obgenannter Finanzstrafakt Bl. 39, 43), in der Begründung und offenbar auch bei der Strafbemessung aber der korrekte strafbestimmende Wertbetrag von € 37.043,69 verwendet wurde (Finanzstrafakt Bl. 45).

Mit Strafverfügung vom 17. April 2007 zu StrNr. 067/2007/00105-001, rechtskräftig am selben Tage, wurde Dr. Z neuerlich wegen Hinterziehung von Umsatzsteuervorauszahlungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG, nunmehr betreffend die Voranmeldungszeiträume August bis Oktober 2006 in Höhe von insgesamt € 4.793,49, schuldig gesprochen und über ihn eine Geldstrafe in Höhe von € 1.400,00, Ersatzfreiheitsstrafe 9 Tage, verhängt (Finanzstrafakt des Finanzamtes

Oststeiermark betreffend Dr. Z, StrNr. 067/2007/00105-001). Auch den hier verfahrensgegenständlichen Zahllasten, welche Dr. Z aufgrund finanzieller Schwierigkeiten nicht gemeldet bzw. entrichtet hatte, liegen die eigenen Angaben des Beschuldigten zugrunde (siehe dazu auch die erwähnte Buchungsabfrage, wonach Dr. Z entsprechende Vorauszahlungen am 18. April 2007 entrichtet hat).

In Anbetracht des Verhaltens des Unternehmers verwundert es nicht, dass bei ihm in der Folge eine Betriebsprüfung für die Veranlagungsjahre 2003 bis 2005 bzw. die Voranmeldungszeiträume ab einschließlich Jänner 2006 begonnen wurde.

Aufgrund der dabei festgestellten Unregelmäßigkeiten wurden die Ermittlungen als finanzstrafbehördliche Erhebungen nach § 99 FinStrG betreffend die Zeiträume ab einschließlich 2000 fortgesetzt (Finanzstrafakt des Finanzamtes Oststeiermark betreffend Dr. Z zu StrNr. 067/2007/00422-001, Bl. 1).

Am 11. Jänner 2008 berichtete die Steuerfahndung wie folgt (zuletzt genannter Finanzstrafakt Bl. 3 f) [Präzisierungen des Sachbearbeiters in eckigen Klammern]:

- > Trotz mehrerer schriftlicher Aufforderungen habe Dr. Z der Betriebsprüferin statt einer vollständigen Buchhaltung [Anmerkung: also sämtlicher Belege, sämtlicher Grundaufzeichnungen und der sich daraus ergebenden steuerlichen Rechenwerke ab dem 1. Jänner 2003] lediglich ein Buchungsjournal und Überschussrechnungen [aber offenbar auch bestimmte Betriebsausgabenbelege, siehe unten] vorgelegt.
- > Das vorgelegte Buchungsjournal sei in EDV-Form vorgelegt worden; die Auswertung ergebe eine Differenz zu den bisher gemeldeten Zahlen.

[Aus einer Aufstellung der Betriebsprüferin „Umsätze Vergleich 2003 bis laufend“ (Finanzstrafakt Bl. 1) ist dazu erkennbar, dass diese solcherart folgende von Dr. Z vorerst verheimlichte zusätzliche Umsätze gegenüber den erklärten Beträgen feststellen konnte:

Zeitraum:	zusätzliche Erlöse netto:
März 2003	€ 8.998,71
April 2003	€ 8.000,75
Mai 2003	€ 10.192,80
Juni 2003	€ 9.997,50

Juli 2003	€ 191,67
Dezember 2003	€ 4.669,77
März 2004	€ 10.008,29
April 2004	€ 18.564,38
Oktober 2004	€ 208,34
November 2004	€ 335,69
Jänner 2005	€ 4.858,38
Februar 2005	€ 11.443,42
April 2005	€ 21.737,95
August 2005	€ 419,57
September 2005	€ 412,33
Oktober 2005	€ 4.654,40
Dezember 2005	€ 20.078,02
Februar 2006	€ 1.969,19
April 2006	€ 24.378,88
Juli 2006	€ 1.263,14
August 2006	€ 6.523,55
September 2006	€ 4.861,80
November 2006	€ 13.333,39
April 2007	€ 10.738,20]

> Verbuchte Einnahmen auf dem Konto 400 fänden sich nicht mehr am Kontosaldo am Jahresende.

> Anderkonten seien nicht vorgelegt worden.

> In der Kommunalsteuererklärung [der Beitragserklärung 2005 des Dr. Z zum Steiermärkischen TourismusG 1992 vom 15. September 2005] seien Umsätze [nämlich € 268.889,47 – so Dr. Z laut seiner eigenen Umsatzsteuererklärung 2003] angegeben, die um

ca. € 100.000,00 [konkret netto € 89.309,99] im Jahr 2005 höher seien, als jene, die in der Umsatzsteuererklärung [für 2003 gegenüber dem Finanzamt] gemeldet worden seien.

> In den vorgelegten Ausgabebelegen seien Umsatzsteuervoranmeldungen abgelegt, die eine wesentlich höhere Zahllast als die gemeldete beinhaltete.

[So hatte die Betriebsprüferin von Dr. Z erstellte Umsatzsteuervoranmeldungen für Februar und April 2005 vorgefunden, in welchen Zahllisten in Höhe von € 7.796,28 und € 4.273,86 ausgewiesen waren; die von ihm gemeldete und am 19. April 2005 entrichtete Zahllast für Februar 2005 aber hatte € 1.536,00 betragen (Buchungsabfrage), die von ihm am 27. Juni 2006 vorgelegten Voranmeldung für April 2005 wies ein Guthaben von 87,84 aus (siehe oben).]

> Eine [von Dr. Z erstellte und am 5. April 2002 (siehe den Veranlagungsakt, Veranlagung 2001) beim Finanzamt eingereichte] Überschussrechnung für das Veranlagungsjahr 2001 sei „gefunden worden“, welche um € 117.000,00 mehr Einnahmen enthalte, als in der Umsatzsteuererklärung dieses Jahres gefunden worden sei.

[Eine Einsichtnahme in die genannte Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für 2001 ergibt, dass – auch unter der Annahme, Dr. Z sei, da eine gezahlte Umsatzsteuer als Betriebsausgabe angeführt ist (Konto 07100), Bruttoverrechner – darin ein umsatzsteuerpflichtiger Nettoumsatz von zumindest € 304.661,14 ausgewiesen ist, in der von ihm eingereichten Umsatzsteuerjahreserklärung für 2001 lediglich ein Nettoumsatz von € 260.594,30 angeführt ist.]

> Vorgelegte Überschussrechnungen der Jahre 2003 bis 2005 stimmten nicht mit den vorgelegten Buchungsjournalen überein.

> Kontenblätter seien nicht vorgelegt worden.

> Es gebe keine durchnummerierten Ausgangsrechnungen und auch kein anderes geeignetes System, um die Vollständigkeit der [Erfassung der] Ausgangsrechnungen [im steuerlichen Rechenwerk] zu überprüfen.

Es bestehe daher der Verdacht, dass Dr. Z im Amtsbereich des Finanzamtes Oststeiermark als Verantwortlicher für die abgabenrechtlichen Belange seiner Rechtsanwaltskanzlei fortgesetzt in mehrfachen Tathandlungen 1.) im Prüfungszeitraum 2000 bis laufend vorsätzlich unter Verletzung einer [seiner] abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, nämlich durch die Nichterfassung von Umsätzen und Erlösen im buchhalterischen Rechenwerk und in

der Folge durch Nichterfassung derselben in den diesbezüglichen Jahressteuererklärungen (samt den bezughabenden Überschussrechnungen), Verkürzungen der bescheidmäßig festzusetzenden Einkommen- und Umsatzsteuer für die Kalenderjahre 2000 bis 2005 in noch festzustellender Höhe bewirkt habe, sowie 2.) ab März 2006 jeweils zu den gesetzlichen Fälligkeitszeitpunkten vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur ordnungsgemäßen Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) 1994 entsprechenden Voranmeldungen, nämlich durch die Nichterfassung derartiger Umsätze, laufend eine Verkürzung an Umsatzsteuervorauszahlungen für die Voranmeldungszeiträume ab Jänner 2006 bis laufend durch deren Nichtentrichtung in noch festzustellender Höhe bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und hiedurch Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.1 FinStrG (zu Pkt.1.) bzw. nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG (zu Pkt.2.) begangen.

Mangels Vorlage entsprechender Buchhaltungsunterlagen könnten die solcherart festgestellten Malversationen und offenbar vorliegenden weiteren Abgabenverkürzungen nicht überprüft werden. Dr. Z verwende ein selbst erstelltes Buchhaltungsprogramm zur Verbuchung seiner Einnahmen und Ausgaben. teilweise verwende er offenbar auch das Programm „Paragraph“, welches er aber nicht zur Überprüfung vorgelegt habe. Eine effektive Überprüfung [Ermittlung der tatsächlichen Abgabenansprüche] und der Höhe der hinterzogenen Abgaben sei [ohne finanzstrafbehördliche Zwangsmaßnahmen] in Form [im Rahmen] einer abgabenbehördlichen Prüfung nicht möglich.

Mit Bescheid vom 17. Jänner 2008, zugestellt am 15. Februar 2008, 09.05 Uhr, leitete das Finanzamt Oststeiermark ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren ein (zuletzt genannter Finanzstrafakt Bl. 11 ff).

Mit Bescheid vom 24. Jänner 2008, zugestellt am 15. Februar 2008, 09.10 Uhr, ordnete der Vorsitzende des Spruchsenates V als Organ des Finanzamtes Oststeiermark als Finanzstrafbehörde erster Instanz eine Durchsuchung der Wohnung und sonstigen zum Hauswesen gehörigen Räumlichkeiten des Dr. Z in X und seiner Kanzleiräumlichkeiten in Y, sowie eine Personendurchsuchung bezüglich des Beschuldigten an (zuletzt genannter Finanzstrafakt Bl. 19 bis 21)

Der Bescheid hatte konkret folgenden Wortlaut:

„Dr. Z

Steuernummer: ...

Finanzamt

Oststeiermark  
als Finanzstrafbehörde I. Instanz  
Strafsachen  
{Kanzleianschrift Y} {Anschrift des Finanzamtes}

Hausdurchsuchungsbefehl  
Personendurchsuchungsbefehl  
gemäß § 93 Abs.1 und Abs.3 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG)

Es ergeht an Organe des Finanzamtes Oststeiermark als Finanzstrafbehörde I. Instanz der Befehl, in der Wohnung und sonstigen zum Hauswesen gehörigen Räumlichkeiten sowie in den Wirtschafts-, Gewerbe- oder Betriebsräumen des Dr. Z, Rechtsanwalt, wohnhaft in Y, Kanzleisitz X, eine Hausdurchsuchung und eine Personendurchsuchung des Verdächtigen vorzunehmen:

Gründe:

...."

In der Begründung des Bescheides führte der Spruchsenatsvorsitzende aus:

Es bestehe der Verdacht, dass Dr. Z im Amtsbereich des Finanzamtes Oststeiermark als Verantwortlicher für die abgabenrechtlichen Belange seiner Rechtsanwaltskanzlei fortgesetzt in mehrfachen Tathandlungen

I. „im Prüfungsraum 2000 bis laufend“ [gemeint offensichtlich: in den Jahren 2001 bis 2003 und 2007, siehe oben] vorsätzlich unter Verletzung einer [wohl: seiner] abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, nämlich [durch] die Nichterfassung von Umsätzen und Erlösen im buchhalterischen Rechenwerk und in der Folge [durch] Nichterfassung derselben in den diesbezüglichen Jahressteuererklärungen (samt den bezughabenden Überschussrechnungen), [sprachlich geglättet:] betreffend die Kalenderjahre [Veranlagungsjahre] 2000 bis 2005 eine Verkürzung der bescheidmäßig festzusetzenden Einkommen- und Umsatzsteuer in noch festzustellender Höhe bewirkt hat, sowie

II. im Zeitraum [ab] März 2006 [bis] laufend an den jeweiligen gesetzlichen Fälligkeitszeitpunkten vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur ordnungsgemäßen Abgabe von dem § 21 des UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen, nämlich durch die Nichterfassung von Umsätzen in diesen, für die Voranmeldungszeiträume Jänner 2006 bis laufend eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer durch die gleichzeitige Nichtentrichtung der [auf die verheimlichten Umsätze entfallenden]

Umsatzsteuervorauszahlungen in noch festzustellender Höhe bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten hat

und hiemit Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.1 (zu Pkt.I.) und Abs.2 lit.a (zu Pkt. II.) FinStrG begangen hat.

Der Verdacht gründe sich auf folgende Feststellungen im Zuge der Betriebsprüfung:

- Bis dato wäre vom Abgabepflichtigen trotz mehrmaliger schriftlicher Aufforderung keine vollständige Buchhaltung, sondern lediglich ein Buchungsjournal und Überschussrechnungen vorgelegt worden.
- Das vorgelegte Buchungsjournal sei in EDV-Form vorgelegt worden und ergebe die Auswertung eine Differenz zu den bisher gemeldeten Zahlen.
- Verbuchte Einnahmen auf dem Konto 400 befänden sich nicht mehr am Kontosaldo am Jahresende.
- Anderkonten seien bis dato überhaupt nicht vorgelegt worden.
- In der Kommunalsteuererklärung seien Umsätze angegeben, die um ca. € 100.000,00 im Jahre 2005 höher gewesen wären als jene, die in der Umsatzsteuererklärung gemeldet worden seien.
- In den vorgelegten Ausgabebeleg[sammlungen] seien Umsatzsteuervoranmeldungen abgelegt, die eine wesentlich höhere Zahllast als die gemeldete beinhalten.
- Eine Überschussrechnung für das Jahr 2001 sei gefunden worden, welche um € 117.000,00 mehr Einnahmen enthielten als in der Umsatzsteuererklärung dieses Jahres aufscheinen.
- Die vorgelegten Überschussrechnungen der Jahre 2003 bis 2005 stimmten nicht mit den vorgelegten Buchungsjournalen überein.
- Kontenblätter seien bisher nicht vorgelegt worden.
- Es gäbe keine durchnummerierten Ausgangsrechnungen und auch kein anderes geeignetes System zur Überprüfung der Vollständigkeit der Ausgangsrechnungen.

Diese Feststellungen ließen mit Dringlichkeit auf den Verdacht schließen, das Dr. Z die oben genannten Finanzvergehen begangen habe, indem [er] teilweise [seine] Umsätze und Erlöse nicht im buchhalterischen Rechenwerk seines Unternehmens erfasst habe. „Er habe in Kenntnis seiner Malversationen die steuerliche Tragweite bei deren Aufdeckung ernstlich für

möglich gehalten und sich damit abgefunden, wobei er die damit verbundenen Abgabenverkürzungen für gewiss gehalten habe.“ [Womit wohl zum Ausdruck gebracht werden sollte, dass Dr. Z in Erfüllung auch der subjektiven Tatseite mit bedingtem Vorsatz bzw. wissentlich gehandelt habe.]

Ebenso dringlich sei davon auszugehen, dass sich sowohl in der Wohnung des Verdächtigen [Beschuldigten] als auch in den Kanzleiräumlichkeiten Unterlagen befänden, die als Beweismittel im Finanzstrafverfahren in Betracht kämen.

Da dies auch für die Innehabung von Unterlagen durch den Verdächtigen [Beschuldigten] selbst gelte, wäre sowohl die Hausdurchsuchung als auch die Personendurchsuchung anzuordnen gewesen.

Was eigentlich gesucht wurde, wurde nicht ausgeführt.

In Befolgung dieses Auftrages des Spruchsenatsvorsitzenden sind tatsächlich Beamte der Steuerfahndung gegen Dr. Z am 15. Februar 2008 im Beisein eines Vertreters der Rechtsanwaltskammer eingeschritten (Niederschrift, Finanzstrafakt, Bl. 26 ff).

Als man den Beschuldigten vor Beginn der in Aussicht gestellten Durchsuchungen aufforderte, das Gesuchte (Gegenstände der im Hausdurchsuchungsbefehl genannten Art) freiwillig herauszugeben und dadurch oder sonst die Gründe für die Durchsuchung zu beseitigen, wendete Dr. Z auch folgerichtig ein, dass es ihm nicht möglich sei, diesbezüglich freiwillig Unterlagen zur Verfügung zu stellen, weil im Durchsuchungsbefehl eine Auflistung des Gesuchten nicht enthalten sei (Finanzstrafakt Bl. 27).

Der ob dieses Umstandes um 09.30 Uhr fernmündlich kontaktierte Spruchsenatsvorsitzende ergänzte hierauf seinen Bescheid, indem er per Telefon anordnete, dass zu suchen sei nach allen Geschäftsunterlagen und allen weiteren beweisrelevanten Gegenständen in Bezug auf die Jahre 2000 bis laufend, insbesondere Umsatzaufzeichnungen aller Art und alle Belege, die über die tatsächlichen Umsätze der Kanzlei Aufschluss geben würden, wie z.B.

Überschussrechnungen samt Spesenverteilern bzw. Konten, Anlagenverzeichnisse, Lohnkonten, Ausgangsrechnungen, Gutschriften, Bar-, Eigen- und Bankbelege, Anderkonten und alles, was geeignet sei, die Vollständigkeit der Einnahmen und Ausgaben zu belegen, Unterlagen über Einkommen und Vermögenszugänge des Unternehmers, Belege über Privataufwendungen und Lebenshaltungskosten, Sparbücher, Aufzeichnungen über Bargeldbewegungen und –verwendungen, Bankkonten, Bankschließfächer. Ebenso sei eine

Sicherung des Datenstandes des Netzwerkes und sonstiger Datenträger vorzunehmen sowie seien Daten aus dem elektronisch durchgeföhrten Bankverkehr vorzulegen (Finanzstrafakt Bl. 27).

Nach Vorhalt der Ergänzungen des Durchsuchungsbefehles wendete Dr. Z ein, dass der Betriebsprüfung sämtliche Urkunden zur Verfügung gestanden seien, insbesondere alle Aufzeichnungen der Eingangs- und Ausgangsbelege inklusive der Privatbelege, in gleicher Weise wie sämtliche Kanzleikonten. Hinsichtlich der Anderkonten wäre die Betriebsprüfung mündlich darauf hingewiesen worden, dass der Beschuldigte jederzeit bereit wäre, auch Anderkonten offen zu legen, wenn das diesbezügliche Einverständnis der Rechtsanwaltskammer vorliege. Seiner Ansicht nach seien Anderkonten für Zwecke der Finanzprüfung im Interesse des Mandantenschutzes nicht offen zu legen. Hinsichtlich des Veranlagungsjahres 2000 könnten gar keine Verdachtsmomente bestehen, weil dieses bislang nicht Gegenstand einer Erörterung gewesen sei.

Die Steuerfahndung konstatierte auch nach diesen Einlassungen des Dr. Z, dass mangels Überprüfungsmöglichkeit die Vollständigkeit der geforderten Unterlagen nicht nachvollzogen werden könne. Durch die jährlich unterschiedliche Benennung der Klientenabrechnungen und durch die EDV-Umstellung könne ebenfalls eine vollständige Nachvollziehung der Einnahmen nicht gewährleistet werden (Finanzstrafakt Bl. 28).

Daraufhin erklärte der Beschuldigte: Er sei der Meinung, dass die Vollständigkeit gewährleistet werden könne, weil sämtliche Eingangs- und Ausgangsfakturen vollständig in Ordnern vorlägen, ebenso wie auch die Anderkonten vollständig und bankmäßig durchnummieriert vorlägen. Eine Einsicht in die Klientenakten sei zum Großteil nicht möglich, weil *auch im betroffenen Zeitraum viele Akten vernichtet [worden] sind und schon deswegen eine Vollständigkeit nicht mehr gewährleistet werden könne*. Ebenso seien die Eingangs- und Ausgangsrechnungen nicht zwangsläufig in den Handakten abgelegt; dies könne aber auch nicht ausgeschlossen werden (Finanzstrafakt Bl. 28).

Da die Steuerfahndung weiterhin auf die Durchführung der ihr aufgetragenen Durchsuchung beharrte, wobei nach Meinung des Beschuldigten, des Kammervertreters und der einschreitenden Beamten mit einer Versiegelung im Sinne des § 89 Abs.5 FinStrG vorzugehen war (Finanzstrafakt Bl. 27 unten), vereinbarte man hinsichtlich der Durchsuchung dergestalt vorzugehen, dass der Archivraum im Gebäudekeller in X versiegelt werde, die EDV-Daten, der Datenbestand des Netzwerkes und der sonstigen Datenträger gesichert und versiegelt dem Spruchsenatsvorsitzenden vorgelegt werde, sowie aus dem aktuellen Aktenbestand

stichprobenweise zehn Akten gezogen und ebenfalls versiegelt [und dem Spruchsenatsvorsitzenden vorgelegt werden] (Finanzstrafakt Bl. 28 f).

In der Zeit von 11.25 Uhr bis 17.20 Uhr wurden nun die Räumlichkeiten des Kanzleiwesens in X tatsächlich durchsucht und 53 Kartons bzw. Ordner gesichert und versiegelt (Finanzstrafakt Bl. 30, 33). Wie verabredet, wurde auch der Archivraum in X versiegelt (Finanzstrafakt Bl. 31).

In der Zeit von 11.45 Uhr bis 12.56 Uhr wurden auch die Wohnräume des Beschuldigten bzw. seiner Ehegattin in Y durchsucht und fünf DVDs bzw. eine CD gesichert und versiegelt (Finanzstrafakt Bl. 36 f).

Ebenso wurde der Datenbestand des PC-Standgerätes des Dr. Z aus seiner Kanzlei, seines persönlichen Notebooks, des PC-Standgerätes seiner Sekretärin, des Kanzleiservers (teilweise laut Auflistung), sowie eines im Arbeitszimmer des Dr. Z in Y aufgefundenen Rechners kopiert und gesichert bzw. versiegelt (Finanzstrafakt Bl. 31, 34, 37).

Die aufgetragene Personendurchsuchung wurde in der Form vorgenommen, dass nach Durchsicht der Brieftasche des Dr. Z eine Ablichtung der Kredit- und der Bankomatkarte vorgenommen wurde (Finanzstrafakt Bl. 37).

Um 17.15 Uhr desselben Tages wurde Dr. Z eine Ausfertigung des Durchsuchungsbefehles des Spruchsenatsvorsitzenden übergeben, in welcher im Sinne der bereits fernmündlichen Anordnung eine Ergänzung des Spruches dahingehend vorgenommen worden war, als angeordnet wurde, nach sämtlichen relevanten Unterlagen zu suchen wie Überschussrechnungen samt Spesenverteilern bzw. Konten, Anlagenverzeichnisse, Lohnkonten, Ausgangsrechnungen, Gutschriften, Bar-, Eigen- und Bankbelege, Anderkonten und alles, was dazu geeignet sei, die Vollständigkeit der Einnahmen und Ausgaben zu belegen, Unterlagen über Einkommen und Vermögenszugänge des Unternehmers, Belege über Privataufwendungen und Lebenshaltungskosten, Sparbücher, Aufzeichnungen über Bargeldbewegungen und –verwendungen, Bankkonten, Bankschließfächer, sowie alle Datenbestände im Netzwerk, die „Paragraph“-Software und die damit erzeugten Daten, insbesondere Kostenverzeichnisse und Rechnungen an die Klienten/Kunden, Daten aus dem elektronisch durchgeführten Bankverkehr und auch sämtliche durch Dr. Z selbst erstellte Programme, sowie den Inhalt sonstiger Speichermedien und sonstiger Hilfsmittel und Unterlagen zu sichern (Finanzstrafakt Bl. 22 ff).

Auf welchen Zeitraum sich die Durchsuchungen beziehen sollten, wurde vergessen, im ergänzten Spruch zu erwähnen (Finanzstrafakt Bl. 22).

Die Dr. Z übergebene Ausfertigung des solcherart ergänzten schriftlichen Bescheides weist keinen Datumsvermerk auf (Finanzstrafakt Bl. 22 bis 25; Beilage 2 der Beschwerde des Dr. Z vom 14. März 2008).

Mit Bescheid vom 5. März 2008, zugestellt am 13. März 2008, stellte der Vorsitzende des Spruchsenates V als Organ des Finanzamtes Oststeiermark als Finanzstrafbehörde erster Instanz im Sinne des § 89 Abs.5 FinStrG fest, dass die am 15. Februar 2008 sichergestellten und unter Siegel genommenen Unterlagen und Daten sämtliche der Beschlagnahme gemäß § 89 Abs.3 lit.a FinStrG unterliegen (Finanzstrafakt Bl. 57 ff).

Dabei führte der Spruchsenatsvorsitzende unter Schilderung des Geschehensverlaufes bei den Durchsuchungen und einer Wiederholung seiner Darstellung der Verdachtslage wie folgt aus:

Die Entscheidung habe sich im gegenständlichen Fall auf § 89 Abs.3 lit.a FinStrG zu stützen, weil sich der Tatverdacht gegen Dr. Z richtet, der als Rechtsanwalt zur Verschwiegenheit verpflichtet ist. Demnach unterlägen auch Beweismittel, auf welche sich eine gesetzliche Verschwiegenheitspflicht bezieht, dann der Beschlagnahme, soweit ein begründeter Verdacht besteht, dass dieser selbst Beteiligter (hier: unmittelbarer Täter) in Bezug auf die verfahrensgegenständlichen Finanzvergehen ist.

Es bedürfe im gegenständlichen Fall der Beschlagnahme aller Klientenunterlagen, weil dringend anzunehmen sei, dass darin Abrechnungsvermerke enthalten seien, die zur Feststellung der Steuerhinterziehungen wesentlich seien. Eine Sichtung der einzelnen Unterlagen könne daher entfallen und könnte auch zu keiner Ausnahme von der Beschlagnahme führen, weil es für die Feststellung der dem Beschuldigten angelasteten Malversationen notwendig sei, seine tatsächlich erbrachten Leistungen zu überprüfen, was nur bei einer Sichtung des gesamten Inhalts der Handakten bzw. des EDV-Materials möglich sei.

Damit allerdings die Verschwiegenheitsbestimmung nicht in ihrem Kern umgangen werde, unterlägen Beweismittel, die zur Information des als berufsmäßigen Parteienvertreters tätigen Beschuldigten hergestellt worden sind, einem Verwertungsverbot zum Nachteil seiner Klienten unter Bedachtnahme auf Art 6 Abs.3 lit.c der Europäischen Menschenrechtskonvention (EMRK) bzw. des § 98 Abs.4 FinStrG.

Mit Eingabe vom 14. März 2008 erhab Dr. Z gegen die am 15. Februar 2008 zugestellten Bescheide, mit welchen die Durchsuchung seiner Kanzlei- und Wohnräume bzw.

seiner Person angeordnet worden war, Beschwerde an den Unabhängigen Finanzsenat (Finanzstrafakt Bl. 76 bis 83), wobei er ausführte wie folgt:

„In umseits bezeichneter Rechtssache erhebt der Beschwerdeführer zufolge der am 15.02.2008 zugestellten Bescheide (Bescheid vom 24.01.2008 zu Steuernummer: 2345 im Original als Beilage ./1 beigelegt) und dem undatierten und ohne Steuernummer versehenen Bescheid (im Original als Beilage ./2 beigelegt) mit denen die Hausdurchsuchung am Kanzleisitz und in der Privatwohnung sowie ein Personendurchsuchung angeordnet wurde innerhalb offener Frist nachstehende

#### Beschwerde

an den Unabhängigen Verwaltungssenat in Graz.

#### **A. Formalrechtlich rechtswidriger Bescheid**

Am 15.02.2008 gegen 9:15 Uhr sah sich der Beschwerdeführer mit rund 14 Personen konfrontiert, die den Hausdurchsuchungs- und Personendurchsuchungsbefehl vom 24.01.2008 (Beilage./1) durchzusetzen hatten. 3 Personen wurden dazu vorsorglich in Y postiert.

Die erste und im Lichte des § 94 FinStrG beeindruckende Maßnahme war die Weisung an die Mitarbeiterinnen: "Hände weg von dem Computer; begeben Sie sich in die Küche!"

Erst danach wurde die – unrichtige – Rechtsmittelbelehrung (vergleiche das dem Bescheid angeschlossene Formular) erteilt! Zum Durchsuchungszeitpunkt war dem Beschwerdeführer die ab 1. 1. 2008 in Kraft getretene Novelle zu § 84 FinStrG nämlich nicht bewusst. Sehr wohl aber offenbar der Sachbearbeiterin F, die tatsächlich mehrmals darauf hingewiesen hat, dass ich mich eines" rechtlichen Vertreters" bedienen kann.

Hätte Sie die Novelle erwähnt oder das Wort 'Verteidiger' verwendet, hätte es beim Beschwerdeführer möglicher Weise 'geklingelt'.

Beigezogen war ein Vertreter der Steiermärkischen Rechtsanwaltskammer.

#### Aus der Niederschrift vom 15.02.2008 von 10:00 bis 12:00:

"Der Beschuldigte wendet ein, dass im schriftlich ausgefertigten Hausdurchsuchungsbefehl keine Aufstellung bzw. Auflistung der zu suchenden Unterlagen enthalten ist, weshalb es ihm nicht möglich ist, diesbezüglich freiwillig Unterlagen zur Verfügung zu stellen.

Durch den Spruchsenatsvorsitzenden Mag. O wird um 9.30 Uhr telefonisch eine mündliche Anordnung zur Ergänzung des Hausdurchsuchungsbefehles vom 24.1.2008 hinsichtlich der zu suchenden Unterlagen getroffen.

Zu suchen sind demnach alle Geschäftsunterlagen und alle weiteren beweisrelevanten Gegenstände ab dem Jahr 2000 bis laufend, insbesondere Umsatzaufzeichnungen aller Art und alle Belege, die über die tatsächlichen Umsätze der Firma Aufschluss geben, wie z.B. Überschussrechnungen samt Spesenverteilern bzw. Konten, Anlagenverzeichnisse, Lohnkonten, Ausgangsrechnungen, Gutschriften, Bar-, Eigen- und Bankbelege, Anderkonten und alles was dazu geeignet ist, die Vollständigkeit der Einnahmen und Ausgaben zu belegen, Unterlagen über Einkommen und Vermögenszugänge des Unternehmers, Belege über Privataufwendungen und Lebenshaltungskosten, Sparbücher, Aufzeichnungen über Bargeldbewegungen und -verwendungen, Bankkonten, Bankschließfächer.

Ebenso ist eine Sicherung des Datenbestandes des Netzwerkes und sonstiger Datenträger vorzunehmen, sowie Daten aus dem elektronisch durchgeführten Bankverkehr vorzulegen.

Nach Ergänzung des Hausdurchsuchungsbefehles im Hinblick auf die vorzulegenden Unterlagen und Daten wendet der Beschuldigte Dr. Z ein, dass sämtliche Urkunden der Betriebsprüfung zur Verfügung gestanden sind, insbesondere alle Aufzeichnungen der Eingangs- und Ausgangsbelege inklusive der Privatbelege, in gleicher Weise wie sämtliche Kanzleikonti.

Hinsichtlich der Anderkonten wurde die Betriebsprüfung mündlich darauf hingewiesen, dass der Beschuldigte jederzeit bereit war auch das Anderkonto offen zu legen, wenn das diesbezügliche Einverständnis der Rechtsanwaltskammer vorliegt, da nach dessen Rechtsansicht diese Anderkontis für Zwecke der Finanzprüfung nicht im Interesse des Mandantenschutzes offen zu legen sind.

Zudem wurde heute erstmals eröffnet, dass der Prüfungszeitraum auf das Jahr 2000 ausgedehnt wurde und diesbezüglich überhaupt keine Verdachtsmomente bestehen können, weil das bislang nicht Gegenstand einer Erörterung war."

In den späten Nachmittagsstunden (um ca. 18:05 Uhr) und nach Abschluss der Beschlagnahme wurde dem Beschwerdeführer ohne Datum und Steuernummer, der unterschriebene zweite Haus- und Personendurchsuchungsbefehl (Beilage./2) ausgefolgt.

Jeder Haus- oder Personendurchsuchungsbefehl muss zumindest die in Betracht kommenden Beweismittel bezeichnen; es muss zumindest erkennbar sein, wonach gesucht wird. Dieses Erfordernis erfüllt der Bescheid Beilage./1 jedenfalls nicht, sodass die Haus- und Personendurchsuchung aufgrund eines rechtswidrigen Bescheides durchgeführt worden ist.

Ohne eine Gefahr im Verzug auch nur zu behaupten (§ 93 (1) letzter Satz FinStrG) wurde sohin aufgrund eines mündlichen Befehles und entgegen § 93 (1) erster Satz FinStrG die Durchsuchung durchgeführt.

Der zweite ausgefolgte Bescheid (Beilage./2) hat dieses Versäumnis gründlichst nachgeholt. Dieser Bescheid weist kein Datum auf und führt zu einem zweitem Haus- und Personendurchsuchungsbefehl in derselben Sache und mit derselben Begründung.

Der Datierung eines Bescheides kommt zwar nach der Judikatur zu § 58 AVG keine rechtliche Bedeutung zu, weil es auf die Rechtslage im Zeitpunkt der Erlassung ankommt (VwSlgNF 7703 A). Im gegenständlichen Kontext daher, ob die Hausdurchsuchung auf Basis einer bloß mündlichen Anordnung erfolgt ist, ob Gefahr im Verzug vorgelegen hat und ein einmal erlassener vollstreckbarer und die Behörde bindender Bescheid durch einen zweiten Bescheid ohne Verfahrensergänzung ersetzt werden kann.

Die offensichtliche Intention der beiden Bescheide, nämlich den ersten mangelhaften Bescheid durch einen zweiten Bescheid in wesentlichen Spruchinhalten zu "ergänzen" ist im Gesetz nicht vorgesehen und unzulässig.

Vielmehr wird hinterfragt, ob durch den als Beschwerde zu qualifizierenden Einwand des Beschwerdeführers der Vorsitzende des Spruchsenates V noch die funktionelle Zuständigkeit zur Erlassung eines zweiten Bescheides hatte oder ob diese Zuständigkeit an den Finanzsenat übergegangen ist.

#### **B. Kein begründeter Verdacht:**

##### a. eMail vom 18.01.2008:

Das dem Beschwerdeführer am 18.01.2008(!) von den Betriebsprüfern zugegangene eMail (Beilage./3) lässt zweierlei erkennen:

Der Prüfungszeitraum betraf die Jahre 2003 bis 2005 und die Umsatzsteuernachschaue die Jahre 2006 bis laufend. (Wegen des beschlagnahmten Finanzamtordners muss auf dieses eMail bezüglich der Prüfungszeiträume und dem Prüfungsumfang zurückgegriffen werden.)

Die Wünsche für ein schönes Wochenende und das Verbleiben "m.lb gruessen" lässt im Zusammenhang mit dem Ersuchen zur Aufbereitung weiterer Unterlagen zumindest seitens der Betriebsprüfung einen ausgeprägten Verdacht auf ein Finanzvergehen wohl nicht zu.

Im Übrigen wurde der angekündigte Termin für den 08.02.2008 in der Folge einvernehmlich auf Freitag den 15.02.2008(!) wegen der Verhinderung zweier Kanzleimitarbeiterinnen verlegt.

Die Kommunikation innerhalb des Finanzamtes dürfte diesbezüglich wohl anders gelaufen sein, wie der gesondert angefochtene Bescheid vom 17.01.2008 (!) über die Einleitung des Finanzstrafverfahrens belegt. Eine unverzügliche Verständigung nach § 83 FinStrG wird eine einmonatige Zustellphase wohl nicht sein.

Daraus wird die Schlussfolgerung gezogen, dass es der Behörde darauf angekommen ist, in listiger Weise den Beschwerdeführer die objektiven und subjektiven Tatbestandsvorwürfe zu verheimlichen, um über den Umweg eines Finanzstrafverfahrens die gewünschten Anderkonti- und Aktenarchivzugängen zu erhalten!

Derselbe verpönte Zweck wird mit dem gegenständlich angefochtenem Bescheid vom 24. 01.2008 (!) verfolgt.

Wie sollte das eMail Beilage '3, bzw. die handschriftlichen Notiz (Beilage./4) vom Dezember 2007 über die Anforderung weiter Unterlagen (Spesenverteiler ??) sonst interpretiert werden?

b. Bisheriger Gang der Prüfung, kein begründeter Verdacht:

Im September 2007 hat die Betriebsprüfung begonnen. Der Beschwerdeführer hat die Unterlagen für den Prüfungszeitraum 2003 bis 2005 jahresweise vorbereitet, zu denen unter anderem Eingangs- und Ausgangsrechnungen in gleicher Weise gehörten, wie die Bankauszüge von den Kanzleikonti, ein handschriftliches und datenbankmäßig erstelltes Anlagenverzeichnis, Buchungsjournale und Überschussrechnung, sowie der Finanzamtsordner.

Im Oktober 2007 wurde Herr W als EDV-Spezialist der Prüfung hinzugezogen. Anforderungsgemäß hat der Beschwerdeführer den gesamten Datenbestand aus der Datenbank zur Verfügung gestellt und zwar beinhaltend 8021 Buchungsdatensätze vom 01.01.2003 bis Ende Oktober 2007. Wunschgemäß wurden die entsprechenden Erläuterungen zu den einzelnen Feldern der Datenbank gegeben und in eine dBASE-Datei transformiert.

Die Betriebsprüferin hat parallel dazu von Dritten Kontrollmeldungen eingeholt. Unter anderem wurden aus der Ediktdatei alle Masseverwalter- und Gemeinschuldnervertretungen (einschließlich der Vertretungen Drs. Z aus K) erhoben, aus dem Finanzamtsbereich sämtliche vom Beschwerdeführer angezeigte Verträge (auch solche vor dem Jahr 2003).

Von drei Versicherungsgesellschaften wurden ebenso umfangreiche Kontrollmitteilungen eingeholt, wobei bei einer Versicherung erinnerlich rund 560 Geldüberweisungen aufgelistet waren.

Dazu wurde ursprünglich verlangt, all die betroffenen Akte zu erheben und die einzelnen Geldeingänge nachzuweisen. Den Einwand des Beschwerdeführers folgend, dass dies schier unzumutbar ist, wurden von der Prüferin gekennzeichnete Überweisungen stichprobenartig nachgeprüft.

Wiewohl diese stichprobenartige Prüfung nach dem Eindruck des Beschwerdeführers noch immer unendlich lang war, waren zwei Mitarbeiterinnen ca. eine Woche damit beschäftigt, die entsprechenden Geldeingänge nachzuweisen.

Dem Beschwerdeführer wurde nach Aktenerhebung und Gegenkontrolle auf den Kanzleikonti und im Buchungsjournal in keinem einzigen Fall ein nicht aufklärbarer Vorhalt gemacht, Umsätze nicht erfasst zu haben!

Vielmehr hat der Beschwerdeführer den erwartungsgemäßen Eindruck gewonnen, dass 'alles in bester Ordnung ist'.

c. ERWIN - 2007:

Der Beschwerdeführer hat eine zeitintensive, phasenweise nahezu schon nebenberufliche Tätigkeit: Programmieren.

Anspruch des Beschwerdeführers ist es, ein marktfähiges Rechtsanwaltsprogramm mit Microsoft Office (in einer kleinen Variante mit dem Jetengine von Access und in einer großen Variante mit dem SQL Server (2008) und Visual Studio (2008) zu entwickeln, die alle Belange einer Rechtsanwaltskanzlei abdeckt.

In Anlehnung an Office 2007 wurde dieses Programm ERWIN - 2007 benannt.

Neben einer zugekauften Rechtsanwaltsssoftware "Paragraph" wird das vom Beschwerdeführer entwickelte Programm schon seit 1998 im täglichen Einsatz verwendet; nur webERV bleibt – nicht mehr lange – außen vor.

Unter Erkennung der Notwendigkeit, die Akten- und Leistungsverwaltung auch mit der Einnahmen und Ausgabenrechnung zu verknüpfen, hat der Beschwerdeführer auch den finanzrechtlichen Teil datenbankmäßig mitentwickelt.

Dabei zwingt sich der Beschwerdeführer zu einem methodischen Vorgehen. Angefangen bei der Planung, der Bedarfserhebung und der Entwicklung der Datenmodelle. In einem sehr späten Zeitpunkt wird die optische Ausgestaltung der Eingabemasken und die Programmierung (mit VBA inklusive Fehlerbehandlung) durchgeführt. Schließlich erfolgen meist lange Testreihen mit Zufalls- und Echtdaten. Erst wenn der Beschwerdeführer die Überzeugung gewonnen hat, ein fehlerfreies (Teil-)Produkt entwickelt zu haben erfolgt die Datenübernahme für den Echtbetrieb!

d. keine Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht:

Der EDV-Prüfer, Herr W, hat dem Beschwerdeführer am 23.10.2007 ein eMail (Beilage./4) und das Ergebnis der Journaldatenauswertung in Form eines (unsortierten) Journals (Beilage./5) samt Umsatzsteuervoranmeldung (Beilage./6) als PDF-Anhang für einen dreimonatigen Zeitraum übermittelt.

Dazu wurde berechtigt darauf hingewiesen, dass die Journaldaten des Beschwerdeführers (Beilage./7) mit seiner Umsatzsteuervoranmeldung (Beilage./8) nicht korrespondiere.

Im Konkreten weicht die Umsatzsteuervoranmeldung für den Monat März 2003 um € 1.799,75 ab.

Für diese Divergenz hat der Beschwerdeführer bis heute noch keine Erklärung; lediglich einen Verdacht.

Wegen der mit der Kontenplantabelle verknüpften Umsatzsteuerkennzahlen und Einkommensteuerkennzeichen konnte im Zuge der Recherchen bei 2 von 76 Testbuchungen nachvollzogen werden, dass die errechneten Voranmeldungen laut UStKZ und EStGKZ nicht richtig ausgewiesen worden waren.

Dieses nicht ständig reproduzierbare Phänomen trat auf, als der USt-Satz von 20% auf 0% und wieder zurück 20% geändert wurde.

Weiters hat der Beschwerdeführer am 11. 03. 2008 beim Export von Daten aus dem Aktenstamm in eine reine XML-Datei (ohne xsd-Datei) eine zufällige Entdeckung gemacht.

Beim Versuch diese XML-Datei wiederum in eine Access-Datenbank 2007 zu importieren sind aus 2051 Datensätze exakt 15 Importfehler aufgetreten, die in der entsprechenden Fehlertabelle die Meldung ausgegeben haben: „Update oder CancelUpdate ohne AddNew oder Edit“ (Beilage ./9).

Auf einer Sicherungskopie der Buchhaltungsdaten haben sich bei demselben Vorgang keine Importfehler gezeigt!

Vielleicht mag auch diese Fehlermeldung mit den gegenständlichen Divergenzen zwischen vollständigen erfassten Buchungssätzen einerseits und unrichtigen Steuerausweis andererseits eine Mitursache sein.

**Hier liegt die Hauptverantwortung des Beschwerdeführers:**

Wie das unsortierte Buchungsjournal (übrigens ohne Summenbildung von Einnahmen und Ausgaben) belegt, wurden vom Beschwerdeführer zu Punkt I die Umsätze und Erlöse im buchhalterischen Rechenwerk vollinhaltlich erfasst. (Vergleiche unsortiertes Journal, das wohl auch einen Gegencheck auf den Kanzleikonti gefunden hat)

Die Unrichtigkeit bei der Umsatzsteuervoranmeldung kann auf einen Datenbankfehler oder Programmfehler zurückgehen, den der Beschwerdeführer nicht einmal leicht fahrlässig herbeigeführt haben könnte, weil auf den Bildschirmauswertungen diese Divergenz nicht erkennbar war.

Durch die umfangreichen Kontrollmitteilungen wird zudem deutlich, dass Umsätze und Erlöse im buchhalterischen Rechenwerk richtig erfasst worden sind.

Es mangelt daher im Sinne des § 93 Abs. 2 Finanzstrafgesetz an einem begründeten Verdacht, der die Haus- und Personendurchsuchung rechtfertigt.

Die oben aufgezeigten Umstände geben im Sinne der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes die Rechtswidrigkeit wieder:

„Ein Verdacht besteht, wenn hinreichende tatsächliche Anhaltspunkte die Annahme der Wahrscheinlichkeit des Vorliegens von bestimmten Umständen rechtfertigen, der für die Zulässigkeit einer Hausdurchsuchung erforderliche Verdacht muss schon im Zeitpunkt der Anordnung der Hausdurchsuchung vorhanden sein. Auf die erst bei dieser vorgefundenen Unterlagen kommt es für die Beurteilung der Rechtmäßigkeit ihrer Anordnung nicht an (VwGH vom 25. 09.2001, 97/14/0153).“

**C. Zu den einzelnen Begründungen des Bescheides:**

**a) Einnahmen-Ausgaben-Rechnung:**

Auf Seite 2 der angefochtenen Bescheide wird dem Beschwerdeführer vorgeworfen, dass er trotz mehrmaliger schriftlicher Aufforderung keine vollständige Buchhaltung vorgelegt habe. Bisher wurden lediglich ein Buchungsjournal und eine Überschussrechnung vorgelegt.

Der Beschwerdeführer ist Einnahme- Ausgabenrechner und Ist-Versteuerer.

Die Betriebsprüfer haben wohl ausgehend von einer doppelten Buchführung einen "Spesenverteiler oder einen Kontenausdruck" begehrte.

Zunächst wird darauf hingewiesen, dass in den Überschussrechnungen sehr wohl die einzelnen Konti ausgewiesen und EDV-mäßig ermittelt worden sind. Weitere Anforderungen können auf Basis der geltenden Gesetzeslage zu § 4/3 EStG nicht gefordert werden, zumal auch im sogenannten Buchungsjournal die Konti im Einzelnen ausgewiesen sind, in gleicher Weise wie im Sinne des Umsatzsteuergesetzes die Umsatzsteuersätze.

Eine Kritik, die der Beschwerdeführer aber Rechnung getragen hatte. Er wollte am 15.02.2008 die an das unsortierte Journal angepassten Kontoausdrucke präsentieren.

Ein Buchhaltungsprogramm mit einem "Spesenverteiler" ist dem Beschwerdeführer nicht geläufig!

Ein Überschussrechner hat nach dem Gesetz eine Aufstellung über seine betrieblichen Einnahmen und seine betrieblichen Ausgaben aufzustellen; dem ist der Beschwerdeführer mit dem vorgelegten Buchungsjournalen und Überschussrechnungen nachgekommen.

b) Differenz zu den bisher gemeldeten Zahlen:

Diesbezüglich wird auf die Grundverantwortung verwiesen.

c. Verbuchte Einnahmen auf dem Konto 400:

Auch diesbezüglich wird auf die Grundverantwortung des Beschwerdeführers verwiesen.

d. Anderkonten:

Wie schon aus dem eMail vom 23.10.2007 hervorgeht (Beilage /5), war zwischen der Finanzprüfung und dem Beschwerdeführer die Offenlegung der Anderkonti für Zwecke der Betriebsprüfung mehrfach Gegenstand von Besprechungen und fachlicher Auseinandersetzungen.

Der Beschwerdeführer vertritt dazu die Meinung, dass die von ihm bei der Sparkasse H und bei der Raiffeisenbank H geführten und als solche im Sinne der Kammervorschriften registrierte Sammelanderkonti bei einer Betriebsprüfung nicht zugänglich sind.

Diese Sammelanderkonti sind nach den entsprechenden Richtlinien für Rechtsanwälte gesondert zu führen und werden im Zuge der Kammerprüfung (beim Beschwerdeführer zuletzt im November 2007) überprüft. Der Beschwerdeführer hat die diesbezügliche Überprüfung ohne eine einzige Beanstandung erfüllen können.

Diese Sammelerkonto unterliegen dem Bankgeheimnisschutz des § 38 KWG.

Der Rechtsanwalt ist verpflichtet, die auf dem Sammelerkonto eingehenden Beträge zu verwalten, davon in voller Verantwortung gegenüber seinen Mandanten und Anspruchsgegnern sowie Rechtsschutzversicherern die Gelder aufzuteilen und das auf sein Honorar entfallende Entgelt auf ein eigenes Kanzleikonto zu überweisen.

Genau an diese beruflichen Verpflichtungen hat sich der Beschwerdeführer gehalten, weshalb auch nach § 94 Abs 2 FinStrG quasi ein gesetzlicher Notstand bestanden hat.

Vielmehr wertet der Beschwerdeführer den Versuch, über ein Finanzvergehen allenfalls zur Offenlegung dieser Daten zu kommen als eine gesetzlich unzulässige Umgehung gesetzlicher Vorschriften und Einholung von reinen Erkundungsbeweisen, weil die Nichtoffenlegung nicht auf ein bestimmtes Tatbestandsmerkmal zurückgreifen kann.

Um es mit den Worten der deutschen Obersten Bundesrichter (zitiert aus der Computerzeitschrift C't vom 18.02.2008) zu formulieren: „Die Beschlagnahme des gesamten Datenbestandes einer Kanzlei verletzt das Recht auf die informationelle Selbstbestimmung und sei nur unter eingeschränkten Voraussetzungen zulässig.“ (Beilage ./10).

Im konkreten sei wiederholend immer wieder darauf hingewiesen, dass dem Beschwerdeführer in noch keinem einzigen Fall die Nichterfassung von Umsätzen und Erlösen im buchhalterischen Rechenwerk nachgewiesen werden konnte. Gegenteilig ist aufgrund der vielen Kontrollmitteilungen erwiesen, dass der Beschwerdeführer sämtliche Einnahmen aufgezeichnet hat.

Die Nichtvorlage von Anderkonti ist daher schon per se und abstrakt nicht geeignet, einen begründeten Verdacht für ein Finanzstrafvergehen zu stützen.

e. Kommunalsteuererklärung:

Der Beschwerdeführer kann wegen der beschlagnahmten Unterlagen nicht überprüfen, ob zwischen Umsatzsteuererklärung und Kommunalsteuererklärung tatsächlich ein Unterschied von ca. € 100.000,00 besteht. Sollte dies tatsächlich zutreffend sein, wird drauf hingewiesen, dass der Beschwerdeführer alle Umsätze erfasst hat und daher keine abgabenrechtliche Offenlegung oder Wahrheitspflicht verletzt hat.

f. Vorgelegte Ausgaben und Belege:

Auch hier vermag der Beschwerdeführer derzeit nicht zu beurteilen, welche Ausgabenbeleg davon betroffen sein sollen und in welchem Zeitraum dieselben gelegen sind.

Eine exakte Stellungnahme muss daher einer Einsicht in den entsprechenden Unterlagen vorbehalten werden.

g. Überschussrechnung für das Jahr 2001:

Für den Beschwerdeführer ist unklar, welche Überschussrechnung damit gemeint ist. Um Vorhalt wird ersucht.

h. Überschussrechnungen der Jahre 2003 - 2005:

Auf die Grundverantwortung wird verwiesen.

i. Kontoblätter

Kontoblätter hätten am 15. 2. 2008 vorgelegt werden können.

j. Durchnummerierte Ausgangsrechnungen:

Der Vorhalt ist zunächst objektiv unrichtig: Die Honorarnoten sind durchnummeriert. Allerdings wurde von der Prüferin beanstandet, dass diese nicht beim Versand der Honorarnoten geschieht, sondern bei Geldeingang.

Es wurde umfangreich dargetan, weshalb das gewünschte Nummernsystem im Kanzleibetrieb des Beschwerdeführers nicht zum tragen kommen kann. In rund 80% der Fälle werden – erkennbar rechtsanwaltsüblich – die (Mahn-)Kosten des Mandanten in Anspruchs- oder Mahnschreiben gemeinsam mit dem Forderungsanspruch bekannt gegeben.

Wird in der Folge eine Mahnklage eingebracht, gehen die Mahnkosten oder Vertretungskosten ungeachtet der Bestimmung des § 1333 ABGB im Einheitssatz auf. Eine Verrechnung erfolgt nicht. Im Exekutionsverfahren ist die ratenweise Abtragung an gerichtlich bestimmten Kosten fast schon Norm. Kostenbeschlüsse des Gerichtes können aber nicht im Vorhinein nummeriert werden.

**D. Haus- und Personendurchsuchung in Y**

Der Beschwerdeführer erachtet sich insbesondere durch die Haus- und Personendurchsuchung beschwert.

Am Körper werden schon der Lebenserfahrung nach nicht Buchhaltungsunterlagen und Bankauszüge herumgetragen, genauso wenig ist dies in einem Kraftfahrzeug zu erwarten.

Es beherzt, wenn sich allein gelassene Vollzugsorgane nach durchgeföhrter Beschlagnahme im Wohnzimmer ein Stelldichein für eine Protokollrunde geben.

Die Gattin berichtet, dass die Vollzugsorgane mit "Geifer" auf die Öffnung des Tresors gewartet haben. Selbst 10 Minuten waren für diese Amtshandlung nicht ausreichend, sodass es eines Anrufes der Verhandlungsleitung bedurfte, um einen Hausfriedenbruch zu verhindern.

In der gesamten Bescheidbegründung findet sich nicht ein Verdachtshinweis, dass der Beschwerdeführer auch in der Privatwohnung Unterlagen haben könnte (Vergleiche dazu das oben zitierte Verwaltungsgerichtshoferkenntnis), schon gar nicht am Körper oder Kraftfahrzeug.

Der Verhältnismäßigkeitsgrundsatz wurde dabei gewiss verletzt.

**E. Zusammenfassung:**

Die Haus- und Personendurchsuchungsbefehle sind sowohl aus verfahrensrechtlichen als auch aus materiell rechtlichen Gründen mit Rechtswidrigkeit belastet.

Die Bescheidgründe ergeben unter Miteinbezug des Beschwerdevorbringens keine begründeten Verdachtsmomente für ein vorsätzliches Finanzvergehen.

Die in § 94 Abs 2 FinStrG gesetzlich vorgesehene Gründe zur freiwilligen Herausgabe des Gesuchten wurde aus unzutreffenden rechtlichen Gründen vereitelt.

Die Haus- und Personendurchsuchung in Y war unverhältnismäßig und ohne begründete Verdachtsmomente. Die Personendurchsuchung überhaupt bar jedweder Lebenserfahrung.

Folgt man den Rechtsausführungen in Reger/Hacker/Kneidinger, Das Finanzstrafgesetz, 3. Auflage zu § 93 FinStrG speziell zur Rz 14 und 18 erweist sich die durchgeführte Hausdurchsuchung sogar als verfassungswidrig (VfGH 13.3.1948, B262/47), weil dieselbe aufgrund einer mündlichen, und nicht schriftlichen Ermächtigung vorgenommen wurde, ohne das Gefahr in Verzug im Sinne des § 93 Abs 4 FinStrG vorgelegen hat.

Aus diesem Grunde (Gefahr in Verzug) scheidet auch eine Sanierung der unrechtmäßigen Durchsuchungen durch den zweiten Bescheid aus, obwohl er innerhalb von 24 Stunden zugestellt worden ist.

Der in der Niederschrift vorgesehene 4 - wöchige Zeitraum der Beschlagnahme ist abgelaufen. Der Archivzugang ist zur Berufsausübung erforderlich. Zwischenzeitig sind bereits 3 Anfragen von Mandanten beim Beschwerdeführer eingegangen, die Unterlagen aus archivierten Akten benötigt hätten.

Im Archivraum befinden sich Akte (dingliche Vertragsakte und Akte mit Feststellungsurteilen), die noch vom Beginn der beruflichen Tätigkeit im Jahre 1985 stammen. Dieselben können in keinem wie immer gearteten Zusammenhang mit dem Prüfungszeitraum gestellt werden.

Das gesamte Netzwerk (einschließlich der PC der Gattin des Beschwerdeführers) ist versiegelt. Darin finden sich die aktuellen und für den Prüfungszeitraum relevanten Daten. In eventu wird daher die bloße Entsiegelung des Archivraumes beantragt.

Gleichzeitig wird der Nichtzugang zum Archivraum zur Begründung des Aufschiebungsantrages herangezogen

Um ein Verfahren nach § 89 Abs 5. FinStrG hintanzuhalten werden gestellt die Anträge

Der Unabhängige Verwaltungssenat Graz möge der Beschwerde Folge geben und

1. die Haus- und Personendurchsuchungen in X und Y vom 15. 08. 2007 als rechtsunwirksam feststellen;
2. die Entsiegelung des Archivraumes in X ohne Verzug veranlassen;
3. die sofortige und versiegelte Zurückstellung der beschlagnahmten Gegenstände an den Beschwerdeführer veranlassen;

4. der Beschwerde aufschiebende Wirkung zuerkennen;
5. in eventu nur die Entsiegelung des Archivraumes in X ohne Verzug veranlassen.

Dr. Z“

Am 27. März 2008 wurden im Sinne des Bescheides des Spruchsenatsvorsitzenden vom 5. März 2008 die am 15. Februar 2008 sichergestellten Unterlagen, DVDs, die CD und Datensicherungen entsiegelt und beschlagnahmt, sowie aus dem versiegelt gewesenen Archiv in X weitere 32 Kartons und 9 Ordner (betreffend Honorarnoten, Kassenbelege, Eingangsrechnungen und Monatsabschlüsse der Jahre 2001 und 2002) beschlagnahmt (Niederschrift vom 27. März 2008, Finanzstrafakt Bl. 63 bis 67).

Mit einem weiteren Schriftsatz vom 11. April 2008 er hob Dr. Z auch Beschwerde gegen den Bescheid des Spruchsenatsvorsitzenden vom 5. März 2008, wobei er ausführte:

„Beschwerde an den Unabhängigen Verwaltungssenat in Graz.

**A. Anfechtungserklärung:**

Der genannte Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes und wegen Verfahrensmängel und wegen unrichtiger rechtlicher Beurteilung vollinhaltlich angefochten.

**B. Kein berechtigter Vorwurf zur Abgabenhinterziehung**

Wie der angefochtene Bescheid zutreffend hervorhebt, basiert die Beschlagnahme auf dem – mit Beschwerde bekämpften – Hausdurchsuchungsbefehl vom 15.02.2008, der nach Ansicht des Beschwerdeführers nicht nur rechtswidrig, sondern sogar verfassungswidrig zustande gekommen ist.

Die gegenständlichen Ausführungen beschränken sich jedoch ausschließlich auf die Feststellung, dass die im § 89 Finanzstrafgesetz genannten Voraussetzungen der Beschlagnahme, insbesondere die Voraussetzungen der Beschlagnahme von Beweismittel, auf die sich eine gesetzliche anerkannte Pflicht zur Verschwiegenheit erstreckt, vorliegen.

Dieser Bescheid fußt auf den Vorwurf, dass der Beschwerdeführer im Prüfungszeitraum 2000 bis laufend eine Verkürzung der bescheidmäßig festzusetzenden Einkommen- und Umsatzsteuer in noch festzustellender Höhe bewirkt hat und im Zeitraum März 2006 bis laufend Umsatzsteuervoranmeldungen durch Nichterfassung von Umsätzen in den Umsatzsteuervoranmeldung bei gleichzeitiger Nichtentrichtung der diesbezüglich darauf entfallenen Umsatzsteuervorauszahlungen für die Voranmeldungszeiträume von Jänner 2006 bis laufend eine Umsatzsteuerverkürzung vorsätzlich bewirkt zu haben.

Diese Vorwürfe sind bereits in sich unzutreffend und aktenwidrig.

Der Prüfungszeitraum hat die Jahre 2003 bis 2005 erfasst und nicht etwa auch das Jahr 2000. Vielmehr wurde die Prüfung erst mit dem ebenso am 15.02.2008 zugestellten Bescheid auf diesen Prüfungszeitraum ausgedehnt, sodass alle damit in Zusammenhang stehende Vorwürfe nicht für die Begründung einer gerechtfertigten Beschlagnahme herangezogen werden können.

Die Höhe der angeblich zu Punkt 2 verkürzten Vorsteueranmeldungen, meist entscheidendes Begründungsmerkmal, konnte in keiner wie immer gearteten Form dargelegt werden.

Auch beim zweiten Vorwurf (Nichterfassung von Umsätzen in der Umsatzsteuervoranmeldung) wird zunächst auf die zeitliche Differenz hingewiesen:

Ab März 2006 bis laufend soll dies der Fall gewesen sein; daher waren die Voranmeldezeiträume Mai 2006 bis laufend betroffen. Der Schuldvorwurf richtet sich jedoch bereits auf Voranmeldezeiträume von Jänner 2006, sodass schon die Schuldvorwürfe an sich unpräzise, unbestimmt und aktenkundig unrichtig sind, weshalb darauf aufbauend weder eine Hausdurchsuchung rechtmäßig sein konnte, noch die Einleitung eines Finanzamtsverfahrens.

**C. Kein Vorwurf der Abgabenhinterziehung durch Betriebsprüfung:**

**a. eMail vom 18.01.2008:**

Das dem Beschwerdeführer am 18.01.2008(!) von den Betriebsprüfern zugegangene eMail (Beilage./3) lässt zweierlei erkennen:

Der Prüfungszeitraum betraf die Jahre 2003 bis 2005 und die Umsatzsteuernachschaus die Jahre 2006 bis laufend.

Die Wünsche für ein schönes Wochenende und das Verbleiben "m.lb gruessen" lässt im Zusammenhang mit dem Ersuchen zur Aufbereitung weiterer Unterlagen zumindest seitens der Betriebsprüfung einen ausgeprägten Verdacht auf ein Finanzvergehen wohl nicht zu.

Im Übrigen wurde der angekündigte Termin für den 08.02.2008 in der Folge einvernehmlich auf Freitag den 15.02.2008(!) wegen der Verhinderung zweier Kanzleimitarbeiterinnen verlegt.

**b. Bisheriger Gang der Prüfung:**

Im September 2007 hat die Betriebsprüfung begonnen. Der Beschwerdeführer hat die Unterlagen für den Prüfungszeitraum 2003 bis 2005 Jahresweise vorbereitet, zu denen unter anderem Eingangs- und Ausgangsrechnungen in gleicher Weise gehörten, wie die Bankauszüge von den Kanzleikonti, ein handschriftliches und ein datenbankmäßiges erstelltes Anlagenverzeichnis, Buchungsjournale und Überschussrechnung, sowie der Finanzamtsordner.

Im Oktober 2007 wurde Herr W als EDV-Spezialist der Prüfung hinzugezogen. Anforderungsgemäß hat der Beschwerdeführer den gesamten Datenbestand aus der Datenbank zur Verfügung gestellt und zwar beinhaltend 8021 Buchungsdatensätze vom 01.01.2003 bis Ende Oktober 2007. Wunschgemäß wurden die entsprechenden Erläuterungen zu den einzelnen Feldern der Datenbank gegeben und in eine dBASE-Datei transformiert.

Die Betriebsprüferin hat parallel dazu von Dritten Kontrollmeldungen eingeholt. Unter anderem wurden aus der Edikdatei alle Masseverwalter- und Gemeinschuldnervertretungen (einschließlich der Vertretungen Drs. Z aus K) erhoben, aus dem Finanzamtsbereich sämtliche vom Beschwerdeführer angezeigte Verträge (auch solche vor dem Jahr 2003).

Von drei Versicherungsgesellschaften wurden ebenso umfangreiche Kontrollmitteilungen eingeholt, wobei bei einer Versicherung erinnerlich rund 560 Geldüberweisungen aufgelistet waren.

Dazu wurde ursprünglich verlangt, all die betroffenen Akte zu erheben und die einzelnen Geldeingänge nachzuweisen. Den Einwand des Beschwerdeführers folgend, dass dies schier unzumutbar ist, wurden von der Prüferin gekennzeichnete Überweisungen stichprobenartig nachgeprüft.

Wiewohl diese stichprobenartige Prüfung nach dem Eindruck des Beschwerdeführers noch immer unendlich lang war, waren zwei Mitarbeiterinnen ca. eine Woche damit beschäftigt, die entsprechenden Geldeingänge nachzuweisen.

Dem Beschwerdeführer wurde nach Aktenerhebung und Gegenkontrolle auf den Kanzleikonti und im Buchungsjournal in keinem einzigen Fall ein nicht aufklärbarer Vorhalt gemacht, Umsätze nicht erfasst zu haben!

Vielmehr hat der Beschwerdeführer den erwartungsgemäßen Eindruck gewonnen, dass "alles in bester Ordnung ist".

#### c. Zusammenfassung:

Zusammenfassend kann daher eine Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht aus dem abgeführten Betriebsprüfungshandlungen nicht abgeleitet werden.

#### D. Zu den einzelnen Begründungen des Bescheides:

Ein Verdacht besteht, wenn hinreichende tatsächliche Anhaltspunkte die Annahme der Wahrscheinlichkeit des Vorliegens von bestimmten Umständen rechtfertigen. Der für die Zulässigkeit einer Hausdurchsuchung erforderliche Verdacht muss schon im Zeitpunkt der Anordnung der Hausdurchsuchung vorhanden sein.

Auf die erst bei dieser vorgefundenen Unterlagen kommt es für die Beurteilung der Rechtmäßigkeit ihrer Anordnung nicht an (VwGH vom 25.09.2001, 97/14/0153).

Diese Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes wird auch auf die gegenständlich vorgeworfene Abgabenhinterziehung anzuwenden sein; insbesondere hinsichtlich des Zeitpunktes und des Umfanges.

a) Mehrfache Aufforderungen:

Auf Seite 3 der angefochtenen Bescheide wird dem Beschwerdeführer vorgeworfen, dass er trotz mehrmaliger schriftlicher Aufforderung keine vollständige Buchhaltung vorgelegt habe. Bisher wurden lediglich ein Buchungsjournal und eine Überschussrechnung vorgelegt.

Der Beschwerdeführer ist Einnahmen- Ausgabenrechner und Ist-Versteuerer.

Die Betriebsprüfer haben – wohl ausgehend von einer doppelten Buchführung – einen ‚Spesenverteiler oder einen Kontenausdruck‘ begehrte.

Zunächst wird darauf hingewiesen, dass in den Überschussrechnungen sehr wohl die einzelnen Konti ausgewiesen und EDV-mäßig ermittelt worden sind. Auch auf den Buchungsjournalen sind die Konti angeführt!

Weitere Anforderungen können auf Basis der geltenden Gesetzeslage zu § 4/3 EStG nicht gefordert werden, in gleicher Weise nicht im Sinne des Umsatzsteuergesetzes, weil auch die Umsatzsteuersätze im Buchungsjournal dargestellt sind.

Ein Buchhaltungsprogramm mit einem ‚Spesenverteiler‘ ist dem Beschwerdeführer nicht geläufig!

Ein Überschussrechner hat nach dem Gesetz eine Aufstellung über seine betrieblichen Einnahmen und seine betrieblichen Ausgaben aufzustellen; dem ist der Beschwerdeführer mit den vorgelegten Buchungsjournalen und Überschussrechnungen nachgekommen.

Jedenfalls kann der Verdacht der Abgabenhinterziehung nicht darauf gestützt werden, dass die Buchhaltung nicht vollständig gewesen wäre. Mit dem Buchungsjournal sind alle erfassten Buchungen dargestellt worden; zwangsläufig war sohin auch die Vollständigkeit gewährleistet (Aus dem ganzen Bescheidinhalt ergibt sich nichts Gegenteiliges).

b) Differenz zu den bisher gemeldeten Zahlen:

Der Beschwerdeführer hat eine zeitintensive, phasenweise nahezu schon nebenberufliche Tätigkeit: Programmieren.

Anspruch des Beschwerdeführers ist es, ein marktfähiges Rechtsanwaltsprogramm mit Microsoft Office (in einer kleinen Variante mit dem Jetengine von Access und in einer großen Variante mit dem SQL Server (2008) und Visual Studio (2008) zu entwickeln, die alle Belange einer Rechtsanwaltskanzlei abdeckt.

In Anlehnung an Office 2007 wurde dieses Programm ERWIN - 2007 benannt.

Neben einer zugekauften Rechtsanwaltssoftware ‚Paragraph‘ wird das vom Beschwerdeführer entwickelte Programm schon seit 1998 im täglichen Einsatz verwendet; nur webERV bleibt – nicht mehr lange – außen vor.

Unter Erkennung der Notwendigkeit, die Akten- und Leistungsverwaltung auch mit der Einnahmen und Ausgabenrechnung zu verknüpfen, hat der Beschwerdeführer auch den finanzrechtlichen Teil datenbankmäßig mitentwickelt.

Dabei zwingt sich der Beschwerdeführer zu einem methodischen Vorgehen. Angefangen bei der Planung, der Bedarfserhebung und der Entwicklung der Datenmodelle. In einem sehr späten Zeitpunkt werden die optische Ausgestaltung der Eingabemasken und die Programmierung (mit VBA inklusive Fehlerbehandlung) durchgeführt. Schließlich erfolgen meist lange Testreihen mit Zufalls- und Echtdaten. Erst wenn der Beschwerdeführer die Überzeugung gewonnen hat, ein fehlerfreies (Teil-)Produkt entwickelt zu haben erfolgt die Datenübernahme für den Echtbetrieb!

Der EDV -Prüfer, Herr W, hat dem Beschwerdeführer am 23.10.2007 ein eMail (Beilage./5) und das Ergebnis der Journaldatenauswertung in Form eines (unsortierten) Journals (Beilage./6) samt Umsatzsteuervoranmeldung (Beilage./7) als PDF-Anhang für einen dreimonatigen Zeitraum übermittelt.

Dazu wurde berechtigt darauf hingewiesen, dass die Journaldaten des Beschwerdeführers (Beilage./8) mit seiner Umsatzsteuervoranmeldung (Beilage./9) nicht korrespondieren.

Im Konkreten weicht die Umsatzsteuervoranmeldung für den Monat März 2003 um € 1.799,75 ab.

Für diese Divergenz hat der Beschwerdeführer bis heute noch keine Erklärung; lediglich einen Verdacht.

Wegen der mit der Kontenplantabelle verknüpften Umsatzsteuerkennzahlen und Einkommensteuerkennzeichen konnte im Zuge der Recherchen bei 2 von 76 Testbuchungen nachvollzogen werden, dass die errechneten Voranmeldungen laut UStKZ und EStGKZ nicht richtig ausgewiesen worden waren.

Dieses nicht ständig reproduzierbare Phänomen trat auf, als der USt-Satz von 20% auf 0% und wieder zurück 20% geändert wurde.

Weiters hat der Beschwerdeführer am 11. 03. 2008 beim Export von Daten aus dem Aktenstamm in eine reine XML-Datei (ohne xsd-Datei) eine zufällige Entdeckung gemacht.

Beim Versuch diese XML-Datei wiederum in eine Access-Datenbank 2007 zu importieren sind aus 2051 Datensätze exakt 151 Importfehler aufgetreten, die in der entsprechenden Fehlertabelle die Meldung ausgeben haben: „Update oder CancelUpdate ohne AddNew oder Edit“ (Beilage ./10)

Auf einer Sicherungskopie der Buchhaltungsdaten haben sich bei demselben Vorgang keine Importfehler gezeigt!

Vielleicht mag auch diese Fehlermeldung mit den gegenständlichen Divergenzen zwischen vollständigen erfassten Buchungssätzen einerseits und unrichtigen Steuerausweis andererseits eine Mitursache sein.

Hier liegt die Hauptverantwortung des Beschwerdeführers:

Wie das unsortierte Buchungsjournal (übrigens ohne Summenbildung von Einnahmen und Ausgaben) belegt, wurden vom Beschwerdeführer zu Punkt I die Umsätze und Erlöse im buchhalterischen Rechenwerk vollinhaltlich erfasst. (Vergleiche unsortiertes Journal, das wohl auch einen Gegencheck auf den Kanzleikonti gefunden hat)

Die Unrichtigkeit bei der Umsatzsteuervoranmeldung kann auf einen Datenbankfehler oder Programmfehler zurückgehen, den der Beschwerdeführer nicht einmal leicht fahrlässig herbeigeführt haben könnte, weil auf den Bildschirmauswertungen diese Divergenz nicht erkennbar war.

Durch die umfangreichen Kontrollmitteilungen wird zudem deutlich, dass Umsätze und Erlöse im buchhalterischen Rechenwerk richtig erfasst worden sind.

c. Verbuchte Einnahmen auf dem Konto 400:

Aus diesem Vorhalt ergibt sich zumindest, dass alle Einnahmen verbucht worden sind.

Wieso und in welchem Ausmaß diese verbuchten Einnahmen am Kontosaldo nicht mehr aufscheinen, entzieht sich einer schlüssigen Nachprüfbarkeit.

Einerseits wird an den Beschwerdeführer die Aufforderung gerichtet, doch endlich die Konten in ausgedruckter Form für die Jahre 2004 bis 2007 vorzubereiten und ihm andererseits und gleichzeitig zu unterstellen, dass am Kontosaldo erfasste Einnahmen nicht mehr aufscheinen.

Nach Beilagen ./3 bzw . ./4 hätten diese vom Beschwerdeführer noch aufbereitet werden sollen!

d. Anderkonten:

Wie schon aus dem eMail vom 23.10.2007 hervorgeht (Beilage /5), war zwischen der Finanzprüfung und dem Beschwerdeführer die Offenlegung der Anderkonten für Zwecke der Betriebsprüfung mehrfach Gegenstand von Besprechungen und fachlicher Auseinandersetzungen.

Der Beschwerdeführer vertritt dazu die Meinung, dass die von ihm bei der Sparkasse H und bei der Raiffeisenbank H geführten und als solche im Sinne der Kammervorschriften registrierte Sammelanderkonten bei einer Betriebsprüfung nicht zugänglich sind.

Diese Sammelanderkonti sind nach den entsprechenden Richtlinien für Rechtsanwälte gesondert zu führen und werden im Zuge der Kammerprüfung (beim Beschwerdeführer zuletzt im November 2007) überprüft. Der Beschwerdeführer hat die diesbezügliche Überprüfung ohne eine einzige Beanstandung erfüllen können.

Diese Sammelanderkonti unterliegen dem Bankgeheimnisschutz des § 38 KWG.

Der Rechtsanwalt ist verpflichtet, die auf dem Sammelanderkonto eingehenden Beträge zu verwalten, davon in voller Verantwortung gegenüber seinen Mandanten und Anspruchsgegnern sowie Rechtsschutzversicherern die Gelder aufzuteilen und das auf sein Honorar entfallende Entgelt auf ein eigenes Kanzleikonto zu überweisen.

Genau an diese beruflichen Verpflichtungen hat sich der Beschwerdeführer gehalten.

Vielmehr wertet der Beschwerdeführer den Versuch, über ein Finanzvergehen zur Offenlegung dieser Daten zu kommen als eine gesetzlich unzulässige Umgehung gesetzlicher Vorschriften und Einholung von reinen Erkundungsbeweisen, weil die Nichtoffenlegung nicht auf ein bestimmtes Tatbestandsmerkmal zurückgreifen kann.

Um es mit den Worten der deutschen Obersten Bundesrichter (zitiert aus der Computerzeitschrift C't vom 18.02.2008) zu formulieren: „Die Beschlagnahme des gesamten Datenbestandes einer Kanzlei verletzt das Recht auf die informationelle Selbstbestimmung und sei nur unter eingeschränkten Voraussetzungen zulässig.“ (Beilage /11).

Im konkreten sei wiederholend immer wieder darauf hingewiesen, dass dem Beschwerdeführer in noch keinem einzigen Fall die Nacherfassung von Umsätzen und Erlösen im buchhalterischen Rechenwerk nachgewiesen werden konnte. Gegenteilig ist aufgrund der vielen Kontrollmitteilungen erwiesen, dass der Beschwerdeführer sämtliche Einnahmen aufgezeichnet hat.

Die Nichtvorlage von Anderkonten ist daher schon per se und abstrakt nicht geeignet, einen begründeten Verdacht für ein Finanzstrafvergehen zu stützen.

**e. Kommunalsteuererklärung:**

Der Beschwerdeführer kann wegen der beschlagnahmten Unterlagen nicht überprüfen, ob zwischen Umsatzsteuererklärung und Kommunalsteuererklärung tatsächlich ein Unterschied von ca. € 100.000,00 besteht. Sollte dies tatsächlich zutreffend sein, wird drauf hingewiesen, dass der Beschwerdeführer alle Umsätze erfasst hat und daher keine abgabenrechtliche Offenlegung oder Wahrheitspflicht verletzt hat.

**f. Vorgelegte Ausgabenbelege:**

Auch hier vermag der Beschwerdeführer derzeit nicht zu beurteilen, welche Ausgabenbelege davon betroffen sein sollen und in welchem Zeitraum dieselben gelegen sind.

Eine exakte Stellungnahme muss daher einer Einsicht in den entsprechenden Unterlagen vorbehalten werden.

**g. Überschussrechnung für das Jahr 2001:**

Für den Beschwerdeführer ist unklar, welche Überschussrechnung damit gemeint ist. Um Vorhalt wird ersucht.

**h. Überschussrechnungen der Jahre 2003 - 2005:**

Hier wird der generelle und nicht substantielle Vorwurf wiederholt, wonach die vorgelegten Überschussrechnungen mit dem vorgelegten Buchungsjournal angeblich nicht übereinstimmend.

In welchem betraglichen Ausmaß, bei welchen Konten oder bei welchen Einkommensteuerkennzahlen ist vollkommen unklar.

Der Beschwerdeführer wurde mit diesen angeblichen Vorwürfen noch zu keinem Zeitpunkt konfrontiert.

Es bestärkt vielmehr wiederum die Auffassung des Beschwerdeführers, wonach nur allgemein pauschal gehaltene Verdächtigungen im Raum stehen, die den einzigen Zweck verfolgen, den die Betriebsprüferin auf Anlass einer Rückfrage des Beschwerdeführers sinngemäß wie folgt formuliert hat: ‚Wir müssen Umsätze suchen‘.

i. Kontoblätter

Kontoblätter hätten am 15. 2. 2008 vorgelegt werden können.

Darüber hinaus ist dem Beschwerdeführer keine Bestimmung geläufig, wonach ein Einnahmen-Ausgabenrechner Kontoblätter vorzulegen hat. Es wäre vielmehr sinnvoller, basierend auf den Einkommensteuerkennzahlen die entsprechenden Buchungen zusammenzufassen, damit auch gleich die einkommensteuerrechtliche Zuordnung entnommen werden kann.

Für einen Einnahmen-Ausgabenrechner ist daher der Auftrag zur Vorlage von Kontoblättern im Gesetz nicht gedeckt, schon gar nicht, um damit für ein Strafverfahren relevanten Vorwürfe zu verknüpfen.

j. Durchnummerierte Ausgangsrechnungen:

Der Vorhalt ist zunächst objektiv unrichtig: Die Honorarnoten als auch Eingangsrechnungen sind durchnummeriert. Allerdings wurde von der Prüferin beanstandet, dass diese nicht beim Versand der Honorarnoten geschieht, sondern bei Geldeingang.

Es wurde umfangreich dargetan, weshalb das gewünschte Nummernsystem im Kanzleibetrieb des Beschwerdeführers nicht zum tragen kommen kann. In rund 80% der Fälle werden – erkennbar rechtsanwaltsüblich – die (Mahn-)Kosten des Mandanten in Anspruchs- oder Mahnschreiben gemeinsam mit dem Forderungsanspruch bekannt gegeben.

Wird in der Folge eine Mahnklage eingebracht, gehen die Mahnkosten oder Vertretungskosten ungeachtet der Bestimmung des § 1333 ABGB im Einheitssatz auf. Eine Verrechnung erfolgt nicht.

Im Exekutionsverfahren ist die ratenweise Abtragung an gerichtlich bestimmten Kosten fast schon Norm. Kostenbeschlüsse des Gerichtes können aber nicht im Vorhinein nummeriert werden.

Rechtssachen mit (Haftpflicht-) Versicherungsbezug werden regelmäßig im Korrespondenzwege abgewickelt; Honorare werden in Abfindungserklärungen festgehalten. Selten bis gar nicht eine Honorarnote gelegt.

E. Zusammenfassung:

Sammelanderkonten und Handakten eines Rechtsanwaltes unterliegen einem besonderen gesetzlichen Schutz.

Wie oben aufgezeigt, ist in keinem einzigen Fall ein konkreter Tatverdacht gegen den Beschuldigten vorhanden, sondern wird nur in Allgemeinplätzen dargelegt, dass möglicherweise Unrichtigkeiten bestehen.

Dazu den gesamten Datenbestand der Kanzlei, das gesamte Archiv mit allen Handakten zu beschlagnahmen, ist daher keinesfalls gerechtfertigt. Wie überhaupt eine Beschlagnahme keine Deckung im Gesetz hat.

Es müssen nämlich zu einem allgemein einzuleitenden Finanzstrafverfahren konkrete Anhaltspunkte hinzutreten, die einen Verdacht begründen, der sich ebenso konkret auf die Beweismittel zu stützen hat; also etwa akten- oder fallbezogen.

Eine völlige Umgehung gesetzlicher Verschwiegenheitsverpflichtungen ermöglicht jedoch der gegenständliche Bescheid, wenn er pauschaliert alle beschlagnahmten Urkunden und Datenträger als der Beschlagnahme unterliegend qualifiziert.

.....  
Sohin werden gestellt die

Anträge

Der Unabhängige Verwaltungssenat Graz möge der Beschwerde Folge geben und

1. den angefochten Bescheid dahingehend abändern, dass festgestellt wird, dass die bei der Hausdurchsuchung am 15.02.2008 sichergestellten und unter Siegel genommen Unterlagen (Buchhaltungsunterlagen, sonstige Schriftstücke und EDV-Unterlagen) gemäß § 89 Abs. 3 lit. a Finanzstrafgesetz der Beschlagnahme nicht unterliegen;
2. der Beschwerde aufschiebende Wirkung zuerkennen;

Dr. Z“

Die Amtsbeauftragte gibt (in Zusammenhang mit der Beschwerde gegen den Hausdurchsuchungsbefehl) zu bedenken, dass der Durchsuchungsanordnung bereits umfassende (verdachtsbegründende) Feststellungen zugrunde liegen [wie eingangs angeführt], weshalb eine Abweisung der Beschwerde beantragt werde.

***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

Unter einer Hausdurchsuchung ist die Durchsuchung von Wohnungen und sonstigen zum Hauswesen gehörigen Räumlichkeiten sowie von Wirtschafts-, Gewerbe- oder Betriebsräumen zu dem Zweck zu verstehen, eine eines Finanzvergehens (mit Ausnahme einer Finanzordnungswidrigkeit) verdächtige Person oder verfallsbedrohte oder als Beweismittel in

Betracht kommende Gegenstände aufzufinden (siehe dazu u.a. VfGH 12.10.1971, B 143/70; VfGH 27.10.1971, B 178/71; VfGH 5.10.1982, [B 522/80](#) – JBl 1983, 478; VfGH 13.6.1989, [B 1453/88](#) – ZfVB 1990/355; VfGH 13.6.1989, [B 1722/88](#) – ZfVB 1990/377; VfGH 17.6.1997, [B 3123/96](#) – ZfVB 1998/953; VwGH 8.9.1988, [88/16/0093](#) – JBl 1989, 198 = AnwBl 1989/3074).

§ 93 Abs.1 FinStrG bestimmt hinsichtlich den Voraussetzungen für die Durchführung einer Hausdurchsuchung in verfahrensrechtlicher Hinsicht wie folgt:

Die Durchführung einer Hausdurchsuchung (Abs. 2) [ ... ] bedarf eines mit Gründen versehenen Befehles des Vorsitzenden des Spruchsenates, dem gemäß § 58 Abs. 2 unter den dort vorgesehenen Voraussetzungen die Durchführung der mündlichen Verhandlung und die Fällung des Erkenntnisses obliegen würde. Die schriftliche Ausfertigung dieses Bescheides ist dem anwesenden Betroffenen bei Beginn der Durchsuchung zuzustellen. Ist der Betroffene nicht anwesend, so ist der Bescheid nach § 23 des ZustG zu hinterlegen. Wurde jedoch der Befehl vorerst mündlich erteilt, weil die Übermittlung der schriftlichen Ausfertigung an die mit der Durchsuchung beauftragten Organe wegen Gefahr im Verzug nicht abgewartet werden konnte, so ist die Ausfertigung innerhalb der nächsten 24 Stunden zuzustellen.

Es liegt in der Natur von Hausdurchsuchungen, dass oftmals das konkrete Aussehen und die konkrete Stückzahl der Beweismittel, auf deren Suche die Hausdurchsuchung abzielt, nicht bekannt sind. Deshalb ist es der Behörde nicht verwehrt, eine Umschreibung nach allgemeinen Kriterien vorzunehmen. VwGH 18.12.1996, [96/15/0155](#), 0156 – ÖStZB 1997, 382; VwGH 20.3.1997, [94/15/0046](#) – ÖStZB 1997, 707; VwGH 25.9.2001, [97/14/0153](#); VwGH 25.9.2001, [98/14/0182](#) – StInd 2001/2831 = ÖStZB 2002/444.

Dem Sinn einer Durchsuchungsanordnung nicht entsprechend ist es, nicht anzugeben, was gesucht werden soll.

Insoweit zu Recht hat der Beschwerdeführer bei Erhalt des ersten schriftlichen Bescheides über die Durchsuchungsanordnung am 15. Februar 2008 um 09.10 Uhr und der Aufforderung, das Gesuchte freiwillig herauszugeben, (ab 10.00 Uhr) eingewendet, dass er ja mangels Umschreibung des Gesuchten im schriftlichen Durchsuchungsbefehl der Aufforderung nicht nachkommen könne.

Bereits um 09.30 Uhr haben aber die Fahndungsorgane eine fernmündliche Ergänzung des ersten schriftlichen Durchsuchungsbefehles, welcher für sich in dieser unvollständigen Form undurchführbar gewesen ist (wollte man nicht in einer teleologischen Interpretation

hinzufügen, dass zu suchen ist alles, was als Beweismittel in Betracht kommt), durch den Spruchsenatsvorsitzenden eingeholt und erst auf Basis dieser ergänzten Anordnung letztendlich die Durchsuchungen vorgenommen.

Die Alternativvariante, bis zum Einlangen und Zustellung des berichtigten Durchsuchungsbefehles (um 17.15 Uhr) zuzuwarten, hätte offensichtlich erfordert, bis dahin das Kanzleipersonal sowie den Beschuldigten und seine Ehegattin in ihrer Bewegungsfreiheit soweit einzuschränken, dass relevantes Beweismaterial nicht beiseite geschafft hätte werden können. Solches wäre möglicherweise als Verhaftung dieser Personen zu deuten (vgl. VwGH 14.1.2003, [98/01/0121](#)) und wäre – zumal in Anbetracht einer gelinderen Handlungsvariante (siehe nachfolgend) – unverhältnismäßig gewesen.

Ein bloßes Zuwarten der Fahndungsorgane den ganzen Tag über ohne Sicherungsmaßnahmen hätte unzweifelhaft aber die Gefahr heraufbeschworen, dass der Beschuldigte und ihm nahe stehende Personen, welchen ja jetzt durch das Ansichtigwerden der Beamten die Brisanz der Situation vor Augen geführt sein musste, völlig ohne Zeitdruck noch sämtliche ihnen bekannte, den Beschwerdeführer belastende Beweismittel beseitigen hätten können, zumal Dr. Z selbst aus eigenem Antrieb anlässlich seiner Einvernahme diesbezüglich ungefragt erklärt hatte, dass eine Einsicht in die Klientenakten der Jahre 2000 bis jüngst zum Großteil nicht möglich sei, weil diese bereits vernichtet worden seien (!).

Die tatsächliche Durchführung der Durchsuchungen auf Basis der mündlichen Ergänzung des Durchsuchungsbefehles ab 11.25 Uhr erweist sich sohin wegen andernfalls eintretender Gefahr im Verzug und in Beachtung der erforderlichen Verhältnismäßigkeit (siehe unten) insoweit als rechtens.

Ein im Sinne des FinStrG ausgestellter Hausdurchsuchungsbefehl ist ein Bescheid im Sinne des Art 144 B-VG, vergleiche VfGH 7. 10. 1959, B 165/59 – VfSlg 3592; VfGH 23. 6. 1973, B 194/72 – VfSlg 7067; VfGH 3. 3. 1982, [B 357/81](#) – ÖStZB 1983, 333 = SWK 1982 A V 50; VfGH 3. 12. 1984, G 24, 50, 51, 52, 89/83, 107/84 – NZ 1985, 128 = REDOK 7543 (zur alten Fassung des § 93 FinStrG).

Dabei liegt eine Bescheideigenschaft bereits vor, wenn die behördliche Erledigung die Bezeichnung der Behörde, von der sie erlassen ist, den Spruch und, nach Maßgabe des § 96 Bundesabgabenordnung iVm § 56 Abs.2 FinStrG, eine Unterschrift trägt (vgl. Ritz, BAO-Kommentar<sup>2</sup> § 93 Tz 22), weshalb ein fehlendes Datum nicht relevant ist (z.B. VwGH 14.12.2000, [95/15/0171](#) – ÖStZB 2001/420).

Bescheide im Finanzstrafverfahren sind (durch einen Berichtigungsbescheid) berichtigungsfähig (vgl. § 170 Abs.1 FinStrG) bzw. (durch einen weiteren Bescheid) ergänzungsfähig.

Ist es bei Gefahr im Verzug zulässig, sogar ein vollständigen Durchsuchungsbefehl vorerst mündlich zu erteilen, hat dies auch für den Fall zu gelten, dass ein schriftlicher Durchsuchungsbefehl einer Ergänzung bedarf. Die solcherart vorgenommene mündliche Ergänzung hat aber wiederum den speziellen Regeln des § 93 leg.cit. zu unterliegen, weshalb – wie im gegenständlichen Fall geschehen – auch eine schriftliche Ausfertigung zu erfolgen hatte.

Der Umstand, dass auch der Spruch der schriftlichen Ausfertigung der mündlichen Ergänzung des Durchsuchungsbescheides durch die fehlende Benennung des Zeitraumes, für welchen die Beweismittel gesucht werden sollten, mangelhaft gewesen ist, schadet nicht, weil bei einer Undeutlichkeit eines Bescheidspruches zur Interpretation des Bescheidwillens auch die Begründung des Spruches heranzuziehen ist (vergleiche für viele: VfGH 17.6.1982, [B 461/77](#); VfGH 18.10.1991, [G 187/91, G 269/91](#) – JBl 1992, 510 = ZfVB 1992/2003; VfGH 11.6.1996, [B 545/95](#), K I-4/95 – ÖStZB 1997, 85; VwGH 30.1.1992, [91/17/0101](#), 0102; VwGH 13.2.1992, [91/13/0004](#) – ÖStZB 1992, 718 = SWK 1992 R 101 = StInd 1992/2298, 2305 = ÖStZ 1992, 151; VwGH 25.5.1992, [91/15/0085](#) verstärkter Senat – ÖStZ 1992, 257 = ÖStZB 1992, 845 = SWK 1992 R 116 = JBl 1993, 406; VwGH 3.6.1992, [92/13/0127](#) = ÖStZB 1993, 26 = ÖJZ 1993, 678, 104 F; VwGH 20.10.1992, [92/14/0026](#) – ÖStZ 1993, 48 = ARD 4454/28/93 = ÖStZB 1993, 357 = ÖJZ 1994, 182, 28 F = StInd 1992/2302, 2582, 2583, 2614; VwGH 19.5.1993, [91/13/0169](#) – ÖStZB 1994, 81 = StInd 1993/2078; VwGH 28.9.1998, [96/16/0135](#) – ÖStZB 1999, 242 = AnwBl 1999/7584).

In der Begründung der schriftlichen Ausfertigung der Ergänzung des Durchsuchungsbefehles ist dargelegt, welcher Tatzeitraum betroffen ist, nämlich ab einschließlich das Veranlagungsjahr 2000. Will man also diesbezügliche Beweismittel finden, hat man solche für den Zeitraum ab dem Jahr 2000 zu suchen.

Soweit der Beschwerdeführer auf die angeblich unrichtige, weil veraltete Rechtsmittelbelehrung des Bescheides über die Durchsuchungsanordnung vom 24. Jänner 2008 verweist, ist ihm zu entgegnen, dass er mit dieser Einwendung die – fehlerlose – Rechtsmittelbelehrung als Bescheidbestandteil (Finanzstrafakt Bl. 21) mit der insoweit irrelevanten Rechtsbelehrung (Finanzstrafakt Bl. 17 f) verwechselt hat, welche ihm nach Überreichung des Einleitungsbescheides übergeben wurde.

Kein Verfahrensmangel ist es auch, dass sich der Beschuldigte von der Betriebsprüferin und dem EDV-Fachmann W vor dem Einschreiten der Steuerfahndung am 15. Februar 2008 über das Bestehen ihres Verdachtes über seine abgabenrechtlichen Verfehlungen hat täuschen lassen und vermeinte, es wäre „alles in bester Ordnung“, wohl weil er selbst die Finanzbeamten getäuscht hätte.

Gemäß § 93 Abs.2 FinStrG sind Hausdurchsuchungen Durchsuchungen von Wohnungen und sonstigen zum Hauswesen gehörigen Räumlichkeiten sowie von Wirtschafts-, Gewerbe- oder Betriebsräumen. Sie dürfen nur dann vorgenommen werden, wenn begründeter Verdacht besteht, dass sich darin eine eines Finanzvergehens, mit Ausnahme einer Finanzordnungswidrigkeit, verdächtige Person aufhält oder dass sich daselbst Gegenstände befinden, die voraussichtlich dem Verfall unterliegen oder die im Finanzstrafverfahren als Beweismittel in Betracht kommen.

Gemäß § 89 Abs.3 lit.a FinStrG unterliegen Beweismittel, auf die sich eine gesetzlich anerkannte Pflicht zur Verschwiegenheit erstreckt (hier: Klientenakten, Daten über Anderkonten und dergleichen bei einem Rechtsanwalt), bei dem zur Verschwiegenheit verpflichteten Anwalt der Beschlagnahme nur, soweit begründeter Verdacht besteht, dass dieser selbst Beteiligter (als beispielsweise unmittelbarer Täter) ... in Bezug auf das Finanzvergehen ist.

Behauptet wie im gegenständlichen Fall der zur Verschwiegenheit Verpflichtete (hier: Dr. Z), dass die Voraussetzungen für eine Beschlagnahme nach § 89 Abs.3 leg.cit. nicht vorliegen, so sind die sichergestellten Gegenstände ohne weitere Untersuchung unter Siegel zu nehmen und ohne Verzug dem Vorsitzenden des Spruchsenates vorzulegen, dem gemäß § 58 Abs.2 unter den dort vorgesehenen Voraussetzungen die Durchführung der mündlichen Verhandlung und die Fällung des Erkenntnisses obliegen würde. Der Spruchsenatsvorsitzende hat mit Bescheid festzustellen, ob die Beweismittel der Beschlagnahme unterliegen.

Aus der Regelung des § 89 Abs. 3 bis 6 iVm § 96 letzter Satz FinStrG (wonach der Berufungssenatsvorsitzende über Beschwerden gegen diesbezügliche Bescheide des Spruchsenatsvorsitzenden zu entscheiden hat) ergibt sich somit, dass das Finanzstrafgesetz Beschlagnahmen und Hausdurchsuchungen auch bei Geheimnisträgern wie Rechtsanwälten vorsieht. Der Anordnung der Hausdurchsuchung steht auch Art 8 EMRK nicht entgegen (VwGH 18.12.1996, [96/15/0155](#), 0156 – ARD 4834/55/97 = ÖStZB 1997, 382 = SWK 1997 R 118).

Falls nicht ein Zusammenwirken von Anwalt und Klient bei der Begehung der strafbaren Handlungen vorgelegen hat (was hier nach der Beweislage nicht in Betracht kommt), ist jedoch vor dem Hintergrund des Art 6 Abs.3 lit.c EMRK dem Beweisverwertungsverbot des § 98 Abs.4 FinStrG die Bedeutung beizumessen, dass – wie vom Spruchsenatsvorsitzenden richtig ausgeführt – Beweismittel, die zur Information der berufsmäßigen Parteienvertreter hergestellt worden sind, trotz Beschlagnahme nicht zum Nachteil des Klienten herangezogen werden dürfen (VwGH 25.6.1997, [96/15/0225](#), 0226 – ARD 4879/12/97 = ÖStZB 1997, 749 = AnwBl 1998/7462 = SWK 1998 R 63 = Zorn in RdW 1997, 560).

Voraussetzung für die Anordnung bzw. Vornahme der gegenständlichen Hausdurchsuchung ist also – wie oben erwähnt – der begründete Verdacht, dass sich in den zur Durchsuchung vorgesehenen Räumlichkeiten (hier: den Kanzleiräumlichkeiten und den Wohnräumlichkeiten des Dr. Z in X und in Y) Gegenstände befinden, die im Finanzstrafverfahren (hier: gegen den Beschwerdeführer) als Beweismittel in Betracht kommen (siehe dazu VwGH 19.5.1994, [92/15/0173](#), 93/15/0132 – ÖStZB 1995, 31; VwGH 20.3.1997, [94/15/0046](#) – ÖStZB 1997, 707; VwGH 25.9.2001, [98/14/0182](#) – ÖStZB 2002/444).

Die Vornahme einer Hausdurchsuchung verlangt nach einem ausreichenden Verdacht für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens (VwGH 26.7.1995, [95/16/0169](#) – ARD 4699/50/95 = ÖStZB 1996, 42).

Verdacht ist mehr als eine bloße Vermutung. Es ist die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann (für viele: VwGH 26.1.1995, [94/16/0226](#) – ÖStZB 1995, 380; VwGH 26.1.1995, [94/16/0232](#) – ÖStZB 1995, 381 = ARD 4675/15/95; VwGH 6.4.1995, [93/15/0071](#) – ÖStZB 1995, 699; VwGH 2.8.1995, [93/13/0167](#) – ÖStZB 1996, 78; VwGH 18.10.1995, [95/13/0158](#) – ÖStZB 1996, 229 = SWK 1996 R 58; VwGH 14.12.1995, [95/15/0176](#) – ÖStZB 1996, 349; VwGH 18.12.1995, [95/16/0287](#) – ÖStZB 1996, 510; VwGH 29.1.1996, [96/16/0014](#) – ÖStZB 1996, 486; VwGH 29.1.1996, [96/16/0015](#) – ÖStZB 1996, 511; VwGH 16.7.1996, [96/14/0013](#) – ÖStZB 1997, 37 = FJ 1997, 80; VwGH 19.3.1997, [95/16/0160](#) – AnwBl 1997/7422 = ÖStZB 1997, 748; VwGH 15.4.1997, [93/14/0080](#) – ecolex 1997, 697 = AnwBl 1997/7430 = ARD 4864/68/97 = ÖStZB 1997, 739; VwGH 21.1.1998, [97/16/0418](#) – ÖStZB 1998, 459; VwGH 23.11.2000, [95/15/0185](#) – ÖStZB 2001/298; VwGH 29.11.2000, [2000/13/0196](#) – ARD 5333/30/2002 = SWK 2001 R 64 = ÖStZB 2002/194; VwGH 26.6.2002, [98/13/0160](#) – ÖStZB 2003/78; VwGH 26.11.2002, [2002/15/0125](#) – ÖStZB 2003/648; VwGH 3.7.2003, [2003/15/0047](#) – ÖStZB 2004/258; VwGH 31.3.2004, [2003/13/0152](#) – ÖStZB 2004/659 = SWK 2004 R 82; VwGH 28.6.2007,

[2007/16/0074](#) – JusGuide 2007/35/344 VwGH = SWK 2008 R 4 = GeS 2007, 447 = ÖStZB 2008/150).

Ein solcher Verdacht für die Anordnung einer Hausdurchsuchung muss im Zeitpunkt der Anordnung derselben bestehen. Auf die erst bei dieser vorgefundenen Unterlagen kommt es zur Beurteilung der Rechtmäßigkeit ihrer Anordnung nicht an (VwGH 12.3.1991, [90/14/0026](#) – ÖStZB 1991, 439 = ARD 4337/53/92; VwGH 20.11.1996, [95/14/0120](#), 0131, 0132 – ÖStZB 1997, 385, VwGH 18.12.1996, [95/15/0036](#), 0041 – ÖStZB 1997, 382; VwGH 25.9.2001, 98/14/0180, 0182 – StInd 2001/2833 = ÖStZB 2002/444).

Ein Verdacht kann immer nur auf Grund einer Schlussfolgerung aus Tatsachen entstehen. Ein Verdacht besteht, wenn hinreichende tatsächliche Anhaltspunkte die Annahme der Wahrscheinlichkeit des Vorliegens von bestimmten Umständen rechtfertigen (wiederum für viele: VwGH 18.1.1994, [93/14/0020](#), 0060, 0061 – ÖStZB 1994, 360 = SWK 1994 R 95; VwGH 20.11.1996, [95/14/0120](#), 0131, 0132 – ÖStZB 1997, 385; VwGH 18.12.1996, [96/15/0155](#), 0156 – ARD 4834/55/97 = ÖStZB 1997, 382; VwGH 20.3.1997, [94/15/0046](#) – ÖStZB 1997, 707; VwGH 25.9.2001, [97/14/0153](#) – ÖStZB 2002/566; VwGH 26.4.2001, [2000/16/0595](#), 0596 – ARD 5333/31/2002 = ecolex 2001/327 = SWK 2001 R 95 = ÖStZB 2002/173; VwGH 25.9.2001, [97/14/0153](#) – ÖStZB 2002/566; VwGH 25.9.2001, [98/14/0182](#) – ÖStZB 2002/444; VwGH 27.2.2003, [2003/15/0010](#) – SWK 2003 R 83; VwGH 31.3.2004, [2003/13/0152](#) – SWK 2004 R 82 = ÖStZB 2004/659; VwGH 20.1.2005, [2004/14/0132](#) – ÖStZB 2005/420; VwGH 29.6.2005, [2003/14/0089](#) – ÖStZB 2006/14; VwGH 29.3.2006, [2006/14/0097](#) – SWK 2006 R 78 = ÖStZB 2006/382).

Solche tatsächliche Anhaltspunkte waren im gegenständlichen Fall die Zwischenergebnisse der Betriebsprüfung, dargestellt in den ausführlichen und in ihrem Vorbringen in sich schlüssigen Berichten der Betriebsprüferin (Finanzstrafakt Bl. 1 f) und der Steuerfahndung (Finanzstrafakt Bl. 3 ff), wonach es sich bereits aus den ihnen zur Verfügung stehenden Unterlagen – siehe die eingangs getroffenen Feststellungen – ergibt, dass Dr. Z offenbar immer wieder Umsätze und Erlöse gegenüber dem Fiskus nicht offengelegt hat.

Die zum Zeitpunkt der Erlassung der bekämpften Bescheide bzw. der durchgeführten Durchsuchungen solcherart gegebene Verdachtslage war also die, dass der einschlägig bereits zweifach finanzstrafrechtlich vorbestrafte Dr. Z den Abgabenbehörden offenbar weismachen wollte, seine in Wirklichkeit wirtschaftlich doch wesentlich erfolgreichere Rechtsanwaltskanzlei erwirtschaftete seit dem Jahre 2000 lediglich hohe Verluste, wenngleich der tatsächliche

wirtschaftliche Erfolg bei gleichzeitiger rechtskonformer Besteuerung möglicherweise nicht ausgereicht hätte, ihm ein standesgemäßes Einkommen zu ermöglichen.

Tatsächlich kann es sich so zugetragen haben, dass der Beschuldigte für sich die Entscheidung getroffen hat, im strafrelevanten Zeitraum zur Finanzierung seines Lebensaufwandes eine rechtswidrige Steuervermeidung vorzunehmen.

Dazu hätte er ab zumindest auch einschließlich des Jahres 2000 (in Anbetracht der im Vergleich zu den Folgejahren gleichartigen Umsatz- und Gewinnzahlen) in seinen steuerlichen Rechenwerk erzielte Einnahmen nur teilweise erfasst (sodass er die Ersparnisse an Einkommensteuern und von Teilen der Umsatzsteuer für sich lukrieren konnte), bis er schließlich – weil der Fiskus scheinbar vorerst alles langmütig ohne Reaktion hingenommen hat – auch die Einreichung der (unrichtigen) Abgabenerklärungen und die Entrichtung jeglicher Umsatzsteuern zur Gänze einstellte.

Diese Entscheidung, die Kommunikation mit der Abgabenbehörde gleichsam zur Gänze einseitig einzustellen, sollte sich als schwerer taktischer Fehler erweisen, weil dadurch Dr. Z zwangsläufig in den Aufmerksamkeitsfokus der Organwalter der für ihn zuständigen Abgabenbehörde gelangen musste. Ein Andrängen des Finanzamtes auf Nachreicherung der fehlenden Abgabenerklärungen und die Einleitung von Finanzstrafverfahren wegen Abgabenhinterziehung war auch tatsächlich die Folge (siehe oben).

In dieser – wenngleich selbstverschuldeten – für ihn schwierigen Lage hätte sich Dr. Z entschieden, die bewährte Vorgangsweise der Vorjahre wieder aufzunehmen und dem Finanzamt zumindest unrichtige (weil zu niedrige) Abgabenerklärungen zukommen zu lassen:

Am 27. Juni 2006 übergab er daher anlässlich seiner Vernehmung als Beschuldigter entsprechende Umsatzsteuervoranmeldungen, in welchen – so der Verdacht – die Zahllast zu niedrig ausgewiesen war (siehe oben).

Dabei wäre ihm zuzubilligen, dass er dadurch eine strengere Bestrafung vermeiden konnte. Seine falschen Angaben in den Umsatzsteuervoranmeldungen als Beschuldigter im Finanzstrafverfahren zu StrNr. 067/2006/00132-001 wären für sich nicht strafbar; auch eine Wiederaufnahme des diesbezüglichen Finanzstrafverfahrens von Amts wegen wäre in Hinblick auf die Bestimmung des § 165 Abs.2 FinStrG nicht zulässig.

Die mangelnde Strafbarkeit bezieht sich jedoch nicht auf die – in Übereinstimmung mit den unrichtigen Umsatzsteuervoranmeldungen – ebenfalls falschen Jahressteuererklärungen

betreffend die Veranlagungsjahre ab einschließlich 2003 bis 2005. Selbst wenn man die Meinung vertreten sollte, Dr. Z habe sich bei der Einreichung derselben am 10. Juli 2006 bzw. am 9. August 2006 in einer Notlage befunden, könnte solches aber nicht mehr gelten für die Deliktsverwirklichung in der Zeit ab Rechtskraft des Spruchsenaterkenntnisses vom 10. Oktober 2006 gelten (also ab 7. Dezember 2006).

Insoweit Dr. Z aber bereits in den vorherigen Finanzstrafverfahren wegen Hinterziehung von Umsatzsteuervorauszahlungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG betraft worden ist, wobei seine Verfehlung offenbar ohne weitere Abgrenzung des relevanten deliktischen Sachverhaltssubstrates dadurch umschrieben wurde, dass er hinsichtlich bestimmter Monate bis zum Ablauf des jeweiligen Fälligkeitstages zumindest bedingt vorsätzlich die Umsatzsteuervoranmeldung nicht eingereicht und zumindest wissentlich die Zahllast nicht entrichtet hatte (hinsichtlich der Voranmeldungszeiträume Jänner, August, September und Oktober 2006), erfüllt eine nachträgliche neuerliche Einleitung wegen des Verdachtes einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG wegen derselben Monate den solcherart strafbefreienden Umstand einer res judicata.

Umso weniger wäre Dr. Z an der vollständigen Entrichtung der in weiterer Folge fällig gewordenen Zahllasten bzw. an der Einreichung korrekter Voranmeldungen gehindert gewesen.

Zur Verschleierung der Abgabenverkürzungen habe er auch die von ihm verwendete, selbst hergestellte Software – allenfalls nachträglich – manipuliert, sodass von ihm in weiterer Folge daraus erstellte Datensätze oder Ausdrucke unauffällig bleiben mussten und die Verkürzungen nicht erkennen ließen.

Eine Auffälligkeit ergibt sich bei derartigen Dr. Z unterstellten Verschleierungshandlungen nur dann, wenn es zufälligerweise gelingt, Ausdrucke oder Datensätze aufzufinden, die vor einer derartigen Manipulation erstellt worden sind, oder z.B. es möglich ist, in irgendeiner Weise doch einen vergleichsweisen Datenabgleich herbeizuführen.

Und tatsächlich hatte die Betriebsprüferin bei Auswertung des in elektronischer Form geführten Buchungsjournals beträchtliche zusätzliche, nicht erklärte zusätzliche Umsätze feststellen müssen und hatte sie weiters anzumerken, dass auf dem Konto 400 verbuchte Einnahmen am Jahresende nicht saldenwirksam geworden waren.

Auch offenkundige Sorglosigkeiten des Beschuldigten bei der Verschleierung hätten sich diesbezüglich als hilfreich für die Prüferin erwiesen (nach dem Motto für Finanzstrftäter

„Wenn Du schon Dein Rechenwerk manipulierst, überprüfe sorgfältig, ob Du auch alle früheren Berechnungen und Aufzeichnungen entfernt hast und nicht etwa irrtümlich sogar noch weiter verwendest!“): So habe die beim Finanzamt eingereichte (offenbar versehentlich bereits überholte) Überschussrechnung für 2001 noch einen um etwa € 44.000,00 höheren Nettoumsatz ausgewiesen als in der Umsatzsteuerjahreserklärung, waren in der Kommunalsteuererklärung 2005 vom 15. September 2005 die Umsätze des Jahres 2003 noch um netto € 89.309,99 höher angegeben als in der am 10. Juli 2006 eingereichten Jahressteuererklärung für 2003 und habe die Prüferin noch Umsatzsteuervoranmeldungen für Februar und April 2005 mit weit höheren Zahllasten als erklärt aufgefunden, welche Dr. Z offenbar versehentlich nicht entfernt hatte.

Nach der allgemeinen Lebenserfahrung machen die trotz Aktenvernichtungen und Datenmanipulationen solcherart aufzufindenden Unregelmäßigkeiten nur einen kleinen Teil der tatsächlichen Hinterziehungen aus, weil ein mit Spezialistenwissen im EDV-Bereich versehener Akademiker wie Dr. Z, befähigt zu geduld- und vernunftorientierten Vorgangsweisen und ausgestattet mit entsprechender Konzentrationsfähigkeit bei der Bearbeitung seines Belegwesens, in der Regel fast sämtliche Spuren seiner Schwarzerlöse in seinen Einnahmen-/Ausgaben-Rechnungen zu beseitigen vermag.

In der Gesamtschau ergibt sich solcherart der Verdacht, dass der Beschwerdeführer in den verfahrensgegenständlichen Zeiträumen (die obgenannten bereits abgestraften Voranmeldungszeiträume ausgeblendet) flächendeckend in beständigen Angriffen und auch gewerbsmäßig die genannten Abgaben in beträchtlichem Ausmaß hinterzogen hat.

Will man diesen Verdacht im gegenständlichen Fall aufklären, muss man auch die Klientenakten (soweit noch greifbar, weil von Dr. Z noch nicht vernichtet) und Anderkonten des Dr. Z analysieren, um abgleichen zu können, in welchem Ausmaß die erbrachten und abgerechneten Leistungen des Anwaltes bzw. die von ihm daraus vereinnahmten Honorare auch tatsächlich versteuert worden sind, und darf sich nicht mit irgendwelchen vom Beschuldigten selbst erstellten nachträglichen elektronischen Auflistungen wie den Buchungsjournalen oder neuerlich veränderten Kontoausdrucken begnügen.

Für Hausdurchsuchungen gilt wie erwähnt der Grundsatz der Verhältnismäßigkeit, demzufolge staatliche Eingriffe im Verhältnis zum geschützten Rechtsgut angemessen sein müssen (vgl. VwGH 25.6.1997, [96/15/0225](#) – ÖStZB 1997, 749; VwGH 18.12.1996, [96/15/0155](#) – ÖStZB 1997, 382; VwGH 25.9.2001, [98/14/0182](#) – ÖStZB 2002/444 = SWK 2002 R 27; VwGH 25.9.2001, [97/14/0154](#) [weshalb die mögliche Nichtberücksichtigung eines Angebotes, ein

bekannt gegebenes relevantes „Lager“ sofort besichtigen zu können, einen wesentlichen Verfahrensmangel darstellt] – ÖStZB 2002/514 = SWK 2002 R 27 = ARD 5352/21/2002; VwGH 16. 9. 2003, [97/14/0111](#) [weshalb eine HD für die Suche nach Beweismitteln bei dem Verdacht einer bloßen Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs 1 lit a FinStrG nicht angemessen ist, wenn die Höhe der zugeflossenen Provisionen auch etwa in einem nach der BAO durchzuführendem Verfahren festgestellt hätte werden können] – ÖStZB 2004/74).

War eine Beweissicherung nur durch eine Hausdurchsuchung, nicht aber – gleichwertig – durch andere Maßnahmen erreichbar, ist der auf unverhältnismäßigen Mitteleinsatz gegründete Vorwurf des Ermessensmissbrauches nicht berechtigt (VwGH 19.5.1994, [92/15/0173](#), 93/15/0132 – ÖStZB 1995, 31).

Steht daher ein bereits zweifach finanzstrafrechtlich vorbestrafter Rechtsanwalt im Verdacht, neuerlich jahrelang gewerbsmäßig Abgaben in beträchtlichem Ausmaß hinterzogen zu haben, ist eine Hausdurchsuchung in den Kanzleiräumlichkeiten, welche zur Klärung der Verdachtslage überdies das einzige verbleibende Mittel ist, auch nach den Klientenakten und Datensätzen über Anderkonten jedenfalls angemessen und rechtmäßig.

Dabei war es nur logisch, dass die Beweismittel hinsichtlich verheimlichter Umsätze der Rechtsanwaltskanzlei am ehesten in deren Räumlichkeiten vorzufinden sein würden.

Es leuchtet aber auch ein, dass der Spruchsenatsvorsitzende auch die Möglichkeit in Betracht ziehen musste, dass Dr. Z „sensible“ Unterlagen bzw. Datensätze über schwarz abgerechnete Leistungen zwar in seinem unmittelbaren Zugriffsbereich, aber zum Schutz vor Entdeckungen durch Kanzleipersonal separiert von den Kanzleiräumlichkeiten gänzlich oder auch teilweise in seinen Wohnräumlichkeiten untergebracht haben könnte.

Völlig zu Recht hat daher der Spruchsenatsvorsitzende daher auch den Auftrag zur Durchsuchung dieser Wohnräumlichkeiten nach den gegenständlichen Beweismitteln im Finanzstrafverfahren gegen Dr. Z erteilt.

Gemäß § 93 Abs.3 FinStrG dürfen Personen nur dann durchsucht werden, wenn hohe Wahrscheinlichkeit für die Innehabung von Gegenständen der in Abs.2 bezeichneten Art spricht oder die zu durchsuchende Person (hier: Dr. Z) eines Finanzvergehens verdächtig ist.

In seinen Durchsuchungsanordnungen hat der Spruchsenatsvorsitzende auch eine Personendurchsuchung des Dr. Z angeordnet.

Soweit der Beschwerdeführer einwendet, dass schon nach der Lebenserfahrung Buchhaltungsunterlagen und Bankauszüge nicht am Körper herumgetragen werden würden, ist ihm zu entgegen, dass durchaus nicht selten nach dem Erscheinen der Steuerfahndung bei Hausdurchsuchungen der Versuch unternommen wird, noch gleichsam in letzter Sekunde Belastungsmaterial in Sicherheit zu bringen. Auch ist durchaus denkbar, dass der Beschuldigte beispielsweise in seiner Brieftasche Bankomatkarten oder Notizen über Passwörter etc mit sich trägt, welche den Weg zu Schwarzgeldkonten weisen.

Auch die diesbezügliche Anordnung des Spruchsenatsvorsitzenden erweist sich somit als korrekt.

Dem Finanzstrafakt (Bl. 37) ist zu entnehmen, dass auch tatsächlich am 15. Februar 2008 um 11.25 Uhr eine derartige Durchsuchung durchgeführt wurde, wobei wie erwähnt nach Einsicht in seine Brieftasche Ablichtungen seiner Kreditkarte und seine Bankomatkarte vorgenommen wurden.

Da es im Übrigen zur ordnungsgemäßen Vornahme einer Hausdurchsuchung gehört, alles zu verhindern, was geeignet wäre, den Zweck der Durchsuchung zu vereiteln, insbesondere zu verhindern, dass Gegenstände beiseite geschafft werden, auf deren Zustandekommen die Durchsuchung gerichtet ist, wäre eine Personendurchsuchung zum Zwecke der Kontrolle, ob der Beschwerdeführer nicht einen für die Durchsuchung wesentlichen Gegenstand außer Haus bringen will, ohnehin ein Teil der Vornahme der vom Spruchsenatvorsitzenden angeordneten Hausdurchsuchung gewesen (vgl. VfGH 13.12.1982, [B 619/80](#) – ÖStZB 1984, 170; VfGH 25.2.1983, [B 512/82](#) – ÖStZB 1984, 181; VfGH 16.3.1983, B 75/81 – ÖStZB 1984, 181; VwGH 22.10.2002, [2000/01/0389](#); VwGH 14.1.2003, [98/01/0121](#)).

Die im gegenständlichen Fall durchgeführte Personendurchsuchung wäre somit auch durch die angeordnete Hausdurchsuchung zulässig gewesen.

In der Gesamtschau waren somit – mit Ausnahme hinsichtlich der Suche nach Beweismitteln betreffend die bereits abgestraften Umsatzsteuervorauszahlungsdelikte – die vom Spruchsenatvorsitzenden erlassenen verfahrensgegenständlichen Bescheide rechtmäßig, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

Die Beantwortung der Frage, ob Dr. Z die ihm vorgeworfenen Finanzvergehen tatsächlich begangen hat, bleibt dem Ergebnis der Auswertung der beschlagnahmten Unterlagen bzw. dem Ergebnis des Untersuchungsverfahrens gemäß § 114 ff FinStrG vorbehalten (VwGH

18.1.1994, [93/14/0020](#), 0060, 0061 – ÖStZB 1994, 360; VwGH 20.3.1997, [94/15/0046](#) – ÖStZB 1997, 707).

Mit seinen Forderungen vom 14. März 2008 auf Entsiegelung des Archivraumes in X und auf sofortige und versiegelte Zurückstellung der sichergestellten Gegenstände ist der Beschwerdeführer auf den Bescheid des Spruchsenatsvorsitzenden vom 5. März 2008, mit welchem dieser festgestellt hatte, dass die sichergestellten Unterlagen tatsächlich der Beschlagnahme unterliegen, zu verweisen.

Über die beantragte Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung der verfahrensgegenständlichen Beschwerden hatte gemäß § 152 Abs.1 FinStrG der Spruchsenatsvorsitzende zu entscheiden.

Graz, 22. Jänner 2010