

GZ. FSRV/0006-L/03

Beschwerdeentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat in der Finanzstrafsache gegen JW wegen Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß §§ 33 Abs. 1 iVm. 11 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 14. Februar 2003 gegen den Bescheid vom 17. Jänner 2003 des Finanzamtes Linz, dieses vertreten durch Dr. Dieter Baumgartner als Amtsbeauftragten, über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG

zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben und der Spruch des angefochtenen Einleitungsbescheides wie folgt abgeändert:

Gegen JW wird das Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der Verdacht besteht, dass er in den Jahren 1995 bis 1998 in Linz vorsätzlich durch die entsprechende Führung von Aufzeichnungen bzw. dem Verschweigen von Einnahmen aus dem Zeltverleih und aus der Schaustellertätigkeit HF dazu bestimmt habe, als Abgabepflichtige im Bereich des Finanzamtes Linz, StNr. 12, die erzielten betrieblichen Einkünfte zu niedrig anzugeben und dadurch unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht für die Veranlagungsjahre **1994 bis 1997** eine Verkürzung an Umsatz- und Einkommensteuer iHv. insgesamt **207.668,00 ATS**, davon 1994: USt 14.691,00 ATS, ESt: 26.712,00 ATS; 1995: USt 23.590,00 ATS, ESt 49.220,00 ATS; 1996: USt 23.190,00 ATS, ESt 43.392,00 ATS und 1997: USt 26.873,00 ATS, zu bewirken und dadurch das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung in der Begehungsform der Bestimmungstäterschaft nach §§ 33 Abs. 1 iVm. 11 FinStrG begangen zu haben.

II. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 17. Jänner 2003 hat das Finanzamt Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer (Bf.) zur SN xxxx ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser im Amtsbereich des Finanzamtes Linz vorsätzlich als Abgabepflichtiger in den Jahren 1991 bis 1993 und 1995 bis 1998 unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht für die Veranlagungsjahre 1990 bis 1992 und 1994 bis 1997 eine Verkürzung an Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer iHv. 565.661,00 ATS (1990: 23.000,00 ATS USt, 46.330,00 ATS ESt, 24.172,00 ATS GewSt, 1991: 43.000,00 ATS USt, 80.924,00 ATS ESt, 37.936,00 ATS GewSt, 1992: 44.000,00 ATS USt, 95.120,00 ATS ESt, 44.434,00 ATS GewSt, 1994: 14.691,00 ATS USt, 26.712,00 ATS ESt; 1995: 23.590,00 ATS USt, 49.220,00 ATS ESt; 1996: 23.190,00 ATS USt, 43.392,00 ATS ESt und 1997: 26.873,00 ATS USt) bewirkt habe, indem er durch entsprechende Führung der Bücher und Verschweigen von Einnahmen aus dem Zeltverleih bzw. der Schaustellertätigkeit die HF dazu bestimmte, dass sie als Abgabepflichtige ihre Einkünfte zu niedrig angab, wodurch die oa. Steuern bescheidmäßig zu niedrig festgesetzt wurden und hiermit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 iVm. 11 2. Fall FinStrG begangen zu haben.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 14. Februar 2003, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Die Finanzstrafbehörde stütze ihre Entscheidung auf die Beschuldigungen von HF, der Ex -Gattin des Bf., wonach er Zelte ohne ihr Wissen vermietet habe. Diese Beschuldigungen seien völlig aus der Luft gegriffen und träfen jedenfalls nicht zu. Er habe nie etwas mit der Buchhaltung von HF zu tun gehabt, da dies deren Aufgabe und die ihres Steuerberaters gewesen sei. Unrichtig sei auch die in der Begründung des Einleitungsbescheides getroffene Feststellung, wonach der Bf. selbst einen Zeltverleih betreibe. Tatsache sei, dass seine nunmehrige Lebensgefährtin CB einen Zeltverleih betreibe, nachdem er selbst seit 2001 aus gesundheitlichen Gründen nur mehr bedingt arbeitsfähig sei. Es werde daher beantragt, den Einleitungsbescheid aufzuheben.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz zu prüfen, ob genügend Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind. Gemäß Abs. 3 leg.cit. ist von der Einleitung eines Strafverfahrens abzusehen, wenn

- a) die Tat mangels ausreichender Anhaltspunkte voraussichtlich nicht erwiesen werden kann,
- b) die Tat kein Finanzvergehen bildet;

- c) der Verdächtige die ihm zur Last gelegte Tat nicht begangen hat oder Rechtfertigungs-, Schuldausschließungsgründe oder Strafausschließungs- oder -aufhebungsgründe vorliegen,
- d) Umstände vorliegen, welche die Verfolgung des Täters hindern, oder
- e) wenn die Tat im Ausland begangen und der Täter dafür schon im Ausland gestraft worden ist und nicht anzunehmen ist, dass die Finanzstrafbehörde eine strengere Strafe verhängen werde.

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

Verdacht ist die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann. Bloße Vermutungen allein reichen für die Einleitung des Finanzstrafverfahrens nicht aus. Nicht jedoch ist es in diesem Verfahrensstadium schon Aufgabe der Finanzstrafbehörde, das Vorliegen eines Finanzvergehens konkret nachzuweisen oder auch Ergebnisse des durch die Einleitung erst in Gang gesetzten förmlichen Strafverfahrens vorwegzunehmen, weil diese Fragen erst im anschließenden Untersuchungsverfahren einer (endgültigen) Klärung zuzuführen sind.

Nach den Ergebnissen des bisherigen Ermittlungsverfahrens steht fest, dass der bereits eine finanzstrafrechtliche Vorstrafe wegen Finanzvergehen gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG aufweisende Bf. in den spruchgegenständlichen Jahren im Schausteller- und Zeltverleih-Betrieb seiner geschiedenen Ehegattin HF, StNr. 12, als Angestellter mitgearbeitet hat und unbestrittenmaßen dabei va. mit der praktischen Abwicklung und Organisation des laufenden Geschäftsbetriebes (Beschickung, Aufstellung und Betrieb von Vergnügungseinrichtungen und Zelten bei diversen Veranstaltungen) beschäftigt bzw. betraut war. Im Zuge zweier von der Abgabenbehörde hinsichtlich der Veranlagungsjahre 1990 bis 1992 (ABNr. 34) bzw. 1994 bis 1997 (ABNr. 56) 1993 bzw. 1998 bei HF durchgeführten Betriebsprüfungen wurde festgestellt, dass insofern grobe Mängel des betrieblichen Rechnungswesens vorlagen, als Unterlagen über die einzelnen Einnahmen im Bereich des Schaustellergewerbes nicht vorgelegt werden konnten, eine Darlehensvereinbarung nicht

schriftlich belegt werden konnte, über Zahlungsmodalitäten und –vorgänge keine Aussagen gemacht werden konnten, Belegnummerierungen fehlerhaft und Schwarzarbeiter beschäftigt worden waren sowie Einnahmen von Zeltvermietungen, Autodrom-Betrieb, Schießbuden etc. nicht erklärt worden waren. Im Zuge einer mangels Vorliegens eines für die Ermittlung der tatsächlichen Besteuerungsgrundlagen heranzuziehenden zuverlässigen betrieblichen Rechenwerkes (S. festgestellte Mängel) wurden diese von der Abgabenbehörde jeweils im Wege einer Schätzung ermittelt und den auf § 303 Abs. 4 BAO gestützten, an die Stelle der ursprünglichen hinsichtlich der Jahre 1990 bis 1992 am 22. April 1991 (1990), am 14. Juli 1992 (1991) und am 23. Juli 1993 (1992) ergangenen Bescheide, tretenden neuen Abgabenbescheiden (USt und ESt für die Veranlagungsjahre 1990 bis 1992 und 1994 bis 1997 sowie GEWST für die Jahre 1990 bis 1992) vom 9. November 1993 (1990 – 1992) bzw. vom 30. August 1999 (1994 – 1997) zu Grunde gelegt.

Mit Bescheid des Finanzamtes Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 10. Jänner 2001 wurde gegen HF unter der StrNr. 78 wegen § 33 Abs. 1 FinStrG ein Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass HF als Abgabepflichtige im Bereich des Finanzamtes Linz in den Jahren 1991 bis 1993 und 1995 bis 1998 vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht für die oa. Veranlagungsjahre eine Verkürzung an USt, ESt und GEWST iHv. insgesamt 913.728,00 ATS (eingeschränkt in der Stellungnahme gemäß § 124 FinStrG auf 565.661,00 ATS) bewirkt habe, indem sie Einnahmen aus dem Zeltverleih bzw. der Schaustellertätigkeit nicht erklärt habe, wobei in der Begründung darauf verwiesen wurde, dass zur Berücksichtigung strafrechtlicher Unwägbarkeiten die abgabenbehördlichen Hochrechnungen für die Jahre 1990 bis 1992 nur entsprechend reduziert und die ebenfalls festgesetzten (abgabenbehördlichen) Sicherheitszuschläge nicht zu berücksichtigen waren. In einer hiezu ergangenen durch ihren ausgewiesenen Vertreter (im Finanzstrafverfahren) eingebrachten schriftlichen Stellungnahme bestritt HF die ihr zur Last gelegten Finanzvergehen und führte ua. an, dass ihr geschiedener Ehegatte JW ohne ihre Kenntnis Zelte vermietet, das dafür erhaltene Entgelt vereinnahmt und auch einen Paragonblock ihres Unternehmens verwendet habe. Im Zuge der zur StrNr. 78 durchgeführten mündlichen Verhandlungen vor dem gemäß § 58 Abs. 2 lit. a FinStrG zuständigen Spruchsenat beim Finanzamt Linz erklärte der finanzstrafrechtliche Vertreter von HF, dass JW ohne Kenntnis seiner Mandantin nebenbei unter Ausnutzung der familiären Position Gegenstände des Unternehmens von HF zu eigenen Zwecken verwendet und tatsächlich nicht HF, die lediglich den Gewerbeschein zur Verfügung gestellt habe, sondern vielmehr JW "das Sagen" im Betrieb gehabt hätte. Der abgabenrechtliche Vertreter von HF

bestätigte als Zeuge (§ 289 StGB) ua., dass JW einen Paragonblock von HF zu eigenen Zwecken verwendet habe. Während (der ebenfalls als Zeuge einvernommene) JW diese Vorwürfe bestritt und angab, lediglich für den Auf- und Abbau der einzelnen Schaustell-Betriebe bzw. der Zelte von HF gesorgt zu haben, gaben die Betriebsprüfer FR und CP bei ihrer Zeugenaussage an, dass im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfungen sehr wohl (allerdings von nicht weiter verfolgte) Anhaltspunkte bestanden hätten, dass in Wirklichkeit nicht HF, sondern JW das geprüfte Unternehmen betreibe bzw. leite. Die Zeugen RS, GB und BS, ehemalige Mitarbeiter bzw. Kunden des Unternehmens von HF wiederum sagten aus, dass sie ihre Anweisungen regelmäßig von JW erhalten und Vereinbarungen mit ihm abgeschlossen hätten und ihrem Eindruck zu Folge nicht HF, sondern vielmehr JW den Betrieb geleitet bzw. geführt und HF lediglich den Gewerbeschein zur Verfügung gestellt habe.

Mit Erkenntnis vom 10. April 2003 wurde das angeführte Finanzstrafverfahren gegen HF gemäß § 136 FinStrG eingestellt, wobei der Spruchsenat in seiner Begründung davon ausging, dass nach dem durchgeführten Untersuchungsverfahren die im Zuge der Betriebsprüfungen festgestellten und die Abgabenverkürzung nach sich ziehenden Mängel und Versäumnisse von JW verursacht worden seien und nicht HF zugerechnet werden könnten.

Gemäß § 33 Abs. 1 macht sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt. § 11 FinStrG zu Folge begeht auch derjenige, der einen anderen dazu bestimmt, ein Finanzvergehen iSd. § 33 Abs. 1 zu begehen, das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung. Einen anderen zur Tat bestimmt dabei auch derjenige, der bewirkt, dass sie dieser andere, weil in einem Irrtum befangen, nicht vorsätzlich oder aus anderen Gründen schuldlos begeht.

Auf Grund der zur StNr. 12 sowohl hinsichtlich der Veranlagungsjahre 1990 bis 1992 als auch 1994 bis 1997 von der Abgabenbehörde getroffenen Feststellungen über die unter Nichterklärung von Einkünften aus Gewerbebetrieb durch HF bewirkte Abgabenverkürzung in dem nach den Bestimmungen des FinStrG (§ 33 Abs. 5 leg.cit.) relevanten, im angefochtenen Bescheid angeführten und gegenüber dem Abgabenverfahren entsprechend reduzierten Ausmaß, kann für das gegenständliche Beschwerdeverfahren davon ausgegangen werden, dass durch die auch im Finanzstrafverfahren StNr. 78 festgestellte Handlungsweise der HF und den eingetretenen Erfolg das objektive Tatbild der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG erfüllt wurde.

Ebenso liefert die bisherige oa. Aktenlage und insbesondere die auch für das gegenständliche Verfahren heranzuziehenden Erhebungsergebnisse des vorstehend angeführten Strafverfahrens gegen HF, wonach nicht nur nach den Angaben der Beschuldigten, sondern auch sämtlicher unter Wahrheitserinnerung einvernommener Zeugen, mit Ausnahme des Bf. selbst, JW im Betrieb seiner Ex-Gattin nicht nur mitgearbeitet, sondern auch einen entscheidenden Einfluss auf die tatsächliche Führung des Gewerbebetriebes sowohl in wirtschaftlicher als auch in finanzieller Hinsicht ausgeübt hat, ausreichende Anhaltspunkte dafür, dass die "Mitarbeit" von JW im Betrieb seiner Gattin jedenfalls über das von ihm selbst zugestandene Ausmaß hinausgegangen ist und er nicht nur bei der organisatorischen Abwicklung der laufenden Geschäfte mitgeholfen, sondern darüber hinaus auch deren Gang selbst maßgeblich beeinflusst, wenn nicht überhaupt alleinverantwortlich gestaltet hat. Wenngleich möglicherweise die Erstellung des steuerlichen Rechenwerkes selbst an Hand der zur Verfügung stehenden Aufzeichnungen in den Aufgabenbereich von HF fiel, kann mit der in dem derzeitigen Verfahrensstadium erforderlichen Wahrscheinlichkeit aus den bisher zu der faktischen Unternehmensführung getroffenen Feststellungen abgeleitet werden, dass die von HF letztlich in die Buchhaltung aufgenommenen (unvollständigen) Unternehmensdaten vom Bf. als faktischem, zumindest einen Großteil des laufenden Geschäftsbetriebes abwickelnden Machthaber) stammten und ursächlich dafür waren, dass von HF (wenn auch nicht schuldhaft) für die angeführten Veranlagungszeiträume jeweils das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung realisiert wurde. Auch reicht die Aktenlage durchaus aus, um angesichts der festgestellten Tat- und Täterumstände auf einen entsprechenden ja nicht notwendigerweise die Einzelheiten der unmittelbaren Tat umfassenden zumindest bedingten Vorsatz (vgl. § 8 Abs. 1 FinStrG) des Bf. zu schließen.

Gemäß § 31 Abs. 5 FinStrG erlischt bei Finanzvergehen, für deren Verfolgung die Finanzstrafbehörde zuständig ist, die Strafbarkeit (vgl. § 82 Abs. 3 lit. c FinStrG) jedenfalls, wenn seit dem Beginn der hier mit dem Erfolgseintritt, dh. mit der Zustellung des die niedrigeren Abgaben festsetzenden Abgabenbescheides, in Lauf gesetzten Verjährungsfrist zehn Jahre verstrichen sind.

Nun beginnt zwar nach der Judikatur des VwGH beim fortgesetzten Finanzvergehen der durch die Abgabe unrichtiger Erklärungen begangenen Abgabenhinterziehung die Verjährungsfrist erst mit der Zustellung des letzten Abgabenbescheides über eine der Teilhandlungen zu laufen (vgl. zB. VwGH vom 25. Juni 1998, ZI. 96/15/0167), doch liegt, ungeachtet eines ebenfalls für die Qualifikation mehrerer Einzelvergehen als (fortgesetztes) Gesamtdelikt erforderlichen subjektiven Zusammenhangs in Form eines einheitlichen Willensentschlusses bzw. eines

Gesamtversatzes, ein derartiger Fortsetzungszusammenhang zwischen einzelnen wiederholt begangenen und jede für sich ein ein (und dasselbe) Finanzvergehen (VwGH vom 24. Mai 1996, 94/17/0333) darstellenden Tathandlungen nur dann bzw. insofern vor, als auch die objektiven Tatumstände, wie zeitliche und räumliche Nähe, Verletzung desselben Rechtsgutes, gleichartige Begehnungsweise, in einem engen Zusammenhang stehen (vgl. VwGH vom 21. Juli 1995, Zl. 93/17/0130). Letzterer wird beispielsweise regelmäßig dann gegeben sein, wenn der Abgabepflichtige mehrere Jahre hindurch (im Hinblick auf die selben Steuerarten) unrichtige Abgabenerklärungen einreicht, da hier die einzelnen Verstöße gegen die Offenlegungs- und Wahrheitspflicht Teilhandlungen eines fortgesetzten Finanzvergehens darstellen (VwGH vom 24. April 1980, Zl. 3313-3317/79 bzw. OGH vom 13. Februar 1975, Zl. 13 Os 131/74). Wird dieser objektive Tatenkonnex aber beispielsweise dadurch unterbrochen, dass für ein zwischen den einzelnen Tathandlungen liegendes Jahr kein tatbestandsmäßiges Verhalten iSd. § 33 Abs. 1 FinStrG vorliegt bzw. sich erweisen lässt (hier 1993), so gilt abgesehen davon, dass diesfalls wohl auch ein einheitlicher Gesamtversatz wohl nur sehr schwer vorstellbar erschiene, damit wohl auch der (objektive) Fortsetzungszusammenhang als unterbrochen.

Damit waren aber die möglichen Tathandlungen betreffend die Veranlagungsjahre 1990 bis 1992 im Grunde der jedenfalls zum Zeitpunkt der Beschwerdeentscheidung (§ 161 Abs. 1 FinStrG) bereits eingetretenen und einen Strafaufhebungsgrund iSd. § 82 Abs. 3 lit. c FinStrG darstellenden Verfolgungsverjährung iSd. § 31 Abs. 5 FinStrG vom Verdachtsausspruch auszunehmen.

Ob und gegebenenfalls in welchem Umfang der Bf. die ihm im modifizierten Einleitungsbescheid zur Last gelegten Finanzvergehen tatsächlich begangen hat (vgl. § 98 Abs. 3 FinStrG), bleibt dem nunmehr von der Finanzstrafbehörde erster Rechtsstufe durchzuführenden Untersuchungsverfahren, in dessen Verlauf dem Beschuldigten die Möglichkeit einzuräumen sein wird, sich zu den gegen ihn erhobenen Tatvorwürfen ausführlich zu äußern, vorbehalten.

Rechtsmittelbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 164 FinStrG ein weiteres ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen aber das Recht zu, gegen diesen Bescheid binnen sechs Wochen nach dessen Zustellung Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof und/oder beim Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde beim Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt unter-

schrieben sein. Die Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 169 FinStrG wird zugleich dem Amtsbeauftragten das Recht der Erhebung einer Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof eingeräumt.

Linz, 25. März 2004