

GZ. FSRV/0008-G/04

## Beschwerdeentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat in der Finanzstrafsache gegen den Bf., vertreten durch Wirtschaftstreuhandkanzlei Dr. Rauschenberger Steuerberatungsgesellschaft m.b.H., wegen Verdachtes der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 3. März 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Deutschlandsberg-Leibnitz-Voitsberg als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 19. Februar 2004 betreffend Einleitung des Finanzstrafverfahrens (§ 82 Abs. 3 FinStrG) 2004 gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Der Bf. ist Eigentümer der Liegenschaft R in L. Am 17. August 1999 schloss er mit JM über die im Erdgeschoss gelegenen Räume rückwirkend ab 1. April 1999 einen Pachtvertrag, in dem ein monatlicher Pachtzins von 20.000,00 S vereinbart wurde. Dieser Bestandvertrag wurde ordnungsgemäß dem Finanzamt L zur Gebührenbemessung angezeigt.

Am 7. März 2001 wurde über das Vermögen des JM das Konkursverfahren eröffnet. Das Unternehmen des JM wurde zunächst vom Masseverwalter weiterbetrieben und im Dezember 2001 endgültig geschlossen.

Im März 2002 brachte der Bf. beim Bezirksgericht L gegen den Masseverwalter im Konkurs über das Vermögen des JM unter Bezugnahme auf den Bestandvertrag vom 17. August 1999 samt Zusatzvereinbarung eine Klage wegen ausstehenden Bestandzinses ein.

Die Zusatzvereinbarung, laut Vorbringen des Bf. ebenfalls am 17. August 1999 errichtet, hat auszugsweise folgenden Wortlaut:

*Zusatzvereinbarung*

*Herr JM pachtet vom Bf. das Objekt R laut Pachtvertrag vom 1.4.1999 zu einem Monatspacht von*

*20.000,-*

*Schilling die an jedem 5. des Monats auf das Konto xxx bei xxx einzuzahlen sind.*

*Zusätzlich werden dem Verpächter an jedem 5. des Monats*

*5.000,- (handschriftlich ergänzt: ab 1.9.99)*

*Schilling in bar übergeben.*

Im vorbereitenden Schriftsatz vom 20. August 2002 führte der beklagte Masseverwalter aus, ihm seien im Zuge der Schließung des Unternehmens erstmals Unterlagen betreffend die Konsumation des Bf. im Betrieb des JM zur Kenntnis gebracht worden. Daraus sei ersichtlich, dass der Bf. während des Konkursfortbetriebes Konsumationen im Ausmaß von 2.777,00 € nicht bezahlt habe. Der Bf. habe ihm dazu in einer Besprechung am 13. Dezember 2001 erstmals die Zusatzvereinbarung vorgelegt. Es habe sich herausgestellt, dass sich der Bf. die mit JM vereinbarte "Schwarzzahlung" durch Konsumationen hereingeholt habe, nachdem ein Bargeldfluss im Konkursfortbetrieb nicht möglich gewesen sei. Anfang Februar habe ihm der Bf. eine von JM unterfertigte, mit 1. Dezember 2001 datierte Erklärung folgenden Inhalts übermittelt:

*Ich, JM erkläre mit meiner Unterschrift dass der Bf. die vereinbarten 5.000,- Schilling von mir nie erhalten hat und bei mir im Lokal nie ohne zu bezahlen konsumiert hat. Somit auch keine offenen Rechnungen vorhanden sind.*

JM habe ihm gegenüber, befragt zum Zustandekommen dieser offenkundig rückdatierten Erklärung bestätigt, dass er vom Bf. zur Abgabe dieser Erklärung veranlasst worden sei. Zusätzlich legte der Masseverwalter eine von JM am 11. April 2002 verfasste "Eidesstattliche Erklärung" folgenden Inhaltes vor:

1. Ich, JM, erkläre an Eidesstatt, dass ich anlässlich des Abschlusses des "Pachtvertrages" vom 17.8.1999 vom Bf. aufgefordert wurde eine "Zusatzvereinbarung" zu unterfertigen, aus der hervorgeht, dass zusätzlich zu dem aus dem Vertrag entnehmbaren Pachtzins von S 20.000,- pro Monat ein weiterer Betrag von S 5.000,- zu bezahlen ist.

*Dies mit der Begründung, dass diese S 5.000,- nicht steuerwirksam, d.h. schwarz sein sollen.*

*Der Bf. ist in der Folge diese S 5.000,- monatlich bar abholen gekommen, wobei er pünktlich am Anfang des Monats im Lokal erschienen ist und diesen Betrag von mir auch ausbezahlt erhielt.*

*Nachdem der Konkurs eröffnet war, waren die Barentnahmen in der Fortführung des Unternehmens nicht mehr möglich und hat der Bf. den Vorschlag gemacht, diese S 5.000,- in Form von Konsumationen im Lokal einzunehmen.*

*Der Bf. ist in der Folge auch nahezu täglich im Lokal erschienen und hat Konsumationen getätigt, die mitgeschrieben und vom Bf. unterschrieben wurden.*

2. Am 1.2.2001 ist der Bf. in Begleitung seines Bruders im Lokal erschienen, hat mitgeteilt, dass es Schwierigkeiten wegen dieser Zusatzvereinbarung gäbe und ich die Erklärung abgeben sollte, dass ich diese S 5.000,- nie bezahlt habe.

*Dies deshalb, weil sonst diese Schwarzgeldzahlungen steuerrechtliche Konsequenzen haben könnten. Durch diese Erklärung könnte verhindert werden, dass er Schwierigkeiten und auch ich Schwierigkeiten bekomme.*

*Ich habe zunächst gesagt, dass ich im Konkurs eigentlich keine rechtsgeschäftlichen Erklärungen abgeben darf, doch wurde ich von beiden Herren dahingehend aufgeklärt, dass diese Erklärung ohnehin nirgends aufscheinen würde, sondern dass er diese Erklärung nur dafür bräuchte, falls etwas sein sollte.*

*Es ist allerdings der Inhalt dieser Erklärung unrichtig. ....*

Dem Finanzamt wurde dieser Sachverhalt im August 2003 durch eine Anzeige der Staatsanwaltschaft Graz bekannt. Es bestehe der Verdacht, der Bf. habe diese im Zeitraum 1. September 1999 bis 30. November 2001 erzielten Einnahmen im Wert von ca. 135.000,00 S dem Finanzamt verschwiegen. Darüberhinaus werde gegen den Bf. und JM wegen des Verdachtes der Begehung der betrügerischen Krida und des Vorwurfs der Herstellung eines falschen Beweismittels die Anklage erhoben.

In der Beschuldigteneinvernahme vom 9. Juli 2003 vor dem Landesgericht für Strafsachen Graz erklärte der Bf., die Vereinbarung über die 5.000,00 S monatlich sei geschlossen worden, um die Benützung des Parkplatzes, der Rasenflächen und von Räumlichkeiten im Keller abzugelten. Die Einnahmen von 5.000,00 S habe er dem Finanzamt deshalb nie gemeldet, weil sie nie geflossen seien. Die Konsumationen habe er ab Konkurseröffnung getätigt. Es sei vereinbart gewesen, dass die Konsumationen eine Gegenverrechnung für seine offenen

Forderungen von 5.000,00 S seien, die ihm JM nie gezahlt habe. Wenn JM behauptet, er habe ihm die 5.000,00 S immer gegeben, müssten in dessen Buchhaltung dementsprechende Kassaausgangsbelege vorhanden sein.

JM gab am 9. Juli 2003 vor dem Landesgericht für Strafsachen zu Protokoll, er habe ab August 1999 regelmäßig zum monatlichen Pachtzins noch ein Entgelt in der Höhe von 5.000,00 S schwarz bezahlt. Er habe selbst Schwarzeinnahmen getätigt und das Geld daraus dem Bf. weitergegeben. In seine Buchhaltung habe er die Beträge nicht aufgenommen. Es sei richtig, dass der Pachtzins nicht regelmäßig entrichtet worden sei; die 5.000,00 S habe der Bf. zu Monatsanfang aber immer kassiert. Er habe sie ihm schnell gegeben, um keinen Streit zu provozieren. Erst mit dem Beginn des Konkursverfahrens hätten die kostenlosen Konsumationen begonnen. Dies sei die Idee des Bf. gewesen, weil er den Betrag von 5.000,00 S, den er, JM, ihm nicht mehr bezahlen konnte, hereinbringen wollte. Die Erklärung vom 1. Dezember 2001 sei so zustandegekommen, dass der Bf. die ihm bereits verfasste Erklärung zur Unterschriftenleistung vorgelegt habe. Der Bf. habe gemeint, die Unterfertigung der Erklärung wäre für sie beide steuerrechtlich von Vorteil.

Mit dem Bescheid vom 19. Februar 2004 leitete das Finanzamt Deutschlandsberg-Leibnitz-Voitsberg als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Bf. ein Finanzstrafverfahren nach § 33 Abs. 1 FinStrG ein, weil der Verdacht bestehe, er habe vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Einkommensteuer und Umsatzsteuer für die Jahre 1999 bis 2001 in noch festzustellender Höhe bewirkt. In der Begründung wurde auf die Anzeige der Staatsanwaltschaft verwiesen.

In der Beschwerde gegen diesen Bescheid wird vorgebracht, der Bf. habe mit Eingabe vom 13. Juni 2002 dem Finanzamt offengelegt, dass durch eine Zusatzvereinbarung zum Pachtvertrag ein weiterer Pachtschilling in der Höhe von monatlich 5.000,00 S vereinbart worden sei. Weiters sei offengelegt worden, dass JM keinerlei Zahlungen geleistet habe und auch keine Gegenverrechnungen stattgefunden hätten. Die Anzeige der Staatsanwaltschaft Graz sei somit durch die am 13. Juni 2002 eingebrachte Selbstanzeige hinfällig. Der Bf. sei mittlerweile mit Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Graz im Hinblick auf die gegen ihn erhobenen Vorwürfe freigesprochen worden. Der in der Anzeige der Staatsanwaltschaft Graz dargestellte Inhalt habe sich daher als unrichtig erwiesen. Die Abgabenerklärungen für die Jahre 1999 bis 2001 seien nicht zu berichtigen, da, wie sowohl JM bestätigt und das Straflandesgericht festgestellt habe, keine zusätzlichen Mieteinnahmen geflossen seien. Es werde daher beantragt, das Finanzstrafverfahren einzustellen.

### ***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz die ihr gemäß den §§ 80 oder 81 zukommenden Verständigungen und Mitteilungen darauf zu prüfen, ob genügende Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind. Das Gleiche gilt, wenn sie in anderer Weise, insbesondere aus eigener Wahrnehmung vom Verdacht eines Finanzvergehens Kenntnis erlangt.

Ergibt die Prüfung, dass die Durchführung des Strafverfahrens nicht in die Zuständigkeit des Gerichtes fällt, so hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz das Strafverfahren einzuleiten (§ 82 Abs. 3 FinStrG).

Die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens erfolgt im Verdachtsbereich. 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. "Verdacht" ist daher mehr als eine bloße Vermutung. Es ist die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann (VwGH 16.11.1989, Zl. 89/16/0091).

Der Verdacht muss sich sowohl auf den objektiven als auch auf den subjektiven Tatbestand erstrecken.

Der dem Bf. im angefochtenen Bescheid zur Last gelegte Verdacht ergibt sich im vorliegenden Fall aus dem Umstand, dass die sogenannte "Zusatzvereinbarung" zeitgleich mit dem beim Finanzamt angezeigten Pachtvertrag abgeschlossen wurde. Aus dem Wortlaut der Zusatzvereinbarung "*Zusätzlich werden dem Verpächter an jedem 5. des Monats 5.000,- Schilling in bar übergeben*" kann nach der Lebenserfahrung geschlossen werden, dass diese dazu diente, einen Teil der Pachteinnahmen ohne Wissen des Finanzamtes monatlich "schwarz" zu kassieren, andernfalls der Pachtzins im Vertrag von vornherein mit 25.000,00 S festgesetzt worden wäre. Die Aussage des Bf. vor dem Landesgericht für Strafsachen, die Zusatzvereinbarung sei dem Finanzamt deshalb nicht angezeigt worden, weil er die monatlichen Zahlungen von 5.000,00 S nie erhalten habe, ist angesichts der Art ihres Zustandekommens (zeitgleich neben dem der Abgabenbehörde bekannt gegebenen Pachtvertrag, Barzahlung statt Kontoüberweisung) nicht glaubwürdig.

Dass das Landesgericht für Strafsachen den Bf. mittlerweile vom Verdacht der betrügerischen Krida und des Vorwurfs der Herstellung eines falschen Beweismittels freigesprochen hat,

---

bedeutet nicht, dass sich der in der Anzeige der Staatsanwaltschaft Graz dargestellte Sachverhalt als unrichtig erwiesen hat, sondern lediglich, dass das Gericht die angeklagten Tatbestände als für einen strafrechtlichen Schuldspruch nicht ausreichend erwiesen angesehen hat. Im gegenständlichen Finanzstrafverfahren geht es hingegen nicht um die Frage der Verwirklichung strafrechtlicher Tatbestände, sondern darum, ob der Verdacht begründet ist, der Bf. habe monatlich 5.000,00 S Pacht "schwarz" kassiert und diese Einnahmen in den Steuererklärungen 1999 bis 2001 verschwiegen.

Der Bf. bestreitet, die 5.000,00 S von JM erhalten zu haben und verweist diesbezüglich auf die Erklärung des JM vom 1. Dezember 2001, in der dieser bestätigt, die vereinbarten 5.000,00 S in bar nie geleistet zu haben.

JM bestätigt in dieser Erklärung aber auch, der Bf. habe nie bei ihm Konsumationen ohne Bezahlung getätigt. Dagegen wurden dem Masseverwalter Aufzeichnungen über Konsumationen des Bf. und seiner Familienmitglieder im Unternehmen des JM vorgelegt. Der Bf. selbst hat in der Einvernahme vom 9. Juli 2003 vor dem Landesgericht für Strafsachen erklärt, ab dem Zeitpunkt der Konkurseröffnung Konsumationen ohne Bezahlung als Gegenverrechnung für seine offenen Forderungen getätigt zu haben. Die Erklärung des JM vom 1. Dezember 2001 ist somit hinsichtlich der Gratiskonsumationen des Bf. erwiesenermaßen unrichtig.

JM hat im gerichtlichen Strafverfahren glaubwürdig vorgebracht, der Bf. habe jeweils zu Monatsbeginn die 5.000,00 S bei ihm persönlich geholt und er, JM, habe sie ihm sofort gegeben, um Streitigkeiten zu vermeiden. Der Bf. hat auch nie bestritten, dass die Bestätigung des JM vom 1. Dezember 2001, von ihm (dem Bf.) formuliert und auf sein Drängen von JM unterfertigt wurde. Wenn der Bf. aber in seinem Interesse eine Bestätigung formuliert und deren Unterfertigung verlangt, obwohl er in Bezug auf einen Teil (die Gratiskonsumationen) weiß, dass sie falsch ist, besteht auch der Verdacht der Unrichtigkeit in Bezug auf die Erklärung, JM habe die 5.000,00 S nie geleistet. Allein die Berufung des Bf. auf diese Erklärung zur Untermauerung seines Vorbringens vermag somit den Verdacht, er habe die 5.000,00 S monatlich von JM erhalten, nicht zu entkräften.

Darüberhinaus kann nicht nachvollzogen werden, warum der Bf. bis zur Konkurseröffnung über das Vermögen seines Pächters zuwarten, um die ihm (nach seinem Vorbringen) bis dahin nicht bezahlten, aber laut Vertrag zustehenden 5.000,00 S monatlich einzufordern. Wären die 5.000,00 S seit der Vertragserrichtung im August 1999 nicht entrichtet worden, hätte der Rückstand im März 2001 bereits 90.000,00 S betragen. Der Erklärung des JM sowie des

Masseverwalters, die Entrichtung von (zusätzlichen) 5.000,00 S in bar sei nach Konkursöffnung nicht mehr möglich gewesen, weshalb der Bf. auf die Idee gekommen ist, die 5.000,00 S in Form von Gratiskonsumationen einzufordern, kommt in diesem Zusammenhang die größere Glaubwürdigkeit zu als dem Vorbringen des Bf.

Zum Vorbringen hinsichtlich der Selbstanzeige ist auszuführen:

Gemäß § 29 Abs. 1 FinStrG wird, wer sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, insoweit straffrei, als er seine Verfehlung der zur Handhabung der verletzten Abgabenvorschriften zuständigen Behörde oder einer sachlich zuständigen Finanzstrafbehörde darlegt (Selbstanzeige).

War mit einer Verfehlung eine Abgabenverkürzung oder ein sonstiger Einnahmenausfall verbunden, so tritt die Straffreiheit nur insoweit ein, als der Behörde ohne Verzug die für die Feststellung der Verkürzung bedeutsamen Umstände offengelegt und die sich daraus ergebenden Beträge, die der Anzeiger schuldet oder für die er zur Haftung herangezogen werden kann, den Abgabenvorschriften entsprechend entrichtet werden (§ 29 Abs. 2 leg. cit.).

Gemäß Abs. 3 lit. b leg. cit. tritt Straffreiheit nicht ein, wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige die Tat bereits ganz oder zum Teil entdeckt und dies dem Anzeiger bekannt war.

Tatbestandsmerkmal für eine Strafaufhebung nach § 29 Abs. 1 FinStrG ist demnach die Darlegung der Verfehlung, wobei nach dem Wortlaut des Abs. 2 zum Einen die für die Feststellung der Verkürzung oder des Ausfalles bedeutsamen Umstände offengelegt und zum Anderen die sich daraus ergebenden Beträge angeführt werden müssen.

Dem Vorbringen in der Beschwerde ist insoweit zuzustimmen, als der Bf. am 13. Juni 2002 und somit vor dem Einlangen der Anzeige der Staatsanwaltschaft Graz dem Finanzamt bekannt gegeben hat, dass laut Zusatzvereinbarung zum Pachtvertrag von JM neben dem vereinbarten Pachtzins monatlich ein weiterer Betrag von 5.000,00 S zu bezahlen sei. Der Bf. hat aber in dieser Eingabe auch darauf hingewiesen, dass die Zusatzvereinbarung nie in Kraft getreten sei und keinerlei Zahlungen getätigt worden seien. Da der Bf. daher in dieser Eingabe nur die Zusatzvereinbarung, nicht aber den Zufluss von Schwarzgeld offengelegt hat, weshalb die Abgabenbehörde die durch die nunmehr im Raum stehenden Schwarzeinnahmen verkürzten Beträge an Umsatzsteuer und Einkommensteuer auf Grund der Angaben des Bf. nicht festsetzen konnte, kann von einer Offenlegung aller für die Festsetzung der Verkürzung bedeutsamen Umstände im Sinne des § 29 FinStrG keine Rede sein.

Darüberhinaus ist im vorliegenden Fall die Straffreiheit der Selbstanzeige wegen Entdeckung der Tat nach § 29 Abs. 3 lit. b FinStrG ausgeschlossen. Der Verwaltungsgerichtshof teilt seit Jahren die in der Literatur vertretene Auffassung, wonach als "Entdecker" im Sinne der zitierten Gesetzesstelle nicht nur die Finanzstrafbehörden, sondern auch die in den §§ 80 und 81 FinStrG angeführten Behörden in Betracht kommen (siehe VwGH 17.3.1994, 90/14/0046 und 18.3.1997, 97/14/0016). Nach § 81 FinStrG sind u.a. alle Dienststellen der Gebietskörperschaften mit behördlichem Aufgabenbereich verpflichtet, die entweder von ihnen selbst wahrgenommenen oder sonst zu ihrer Kenntnis gelangten Finanzvergehen der nächsten Finanzstrafbehörde erster Instanz mitzuteilen.

Aufgrund der Angaben des Bf. in der beim Bezirksgericht L eingebrachten Klage vom 21. März 2002 ("Beweis: Bestandvertrag vom 17.8.1999 samt Zusatzvereinbarung") war dieses gemäß § 81 FinStrG zur Mitteilung an die Finanzstrafbehörde verpflichtet. Die in der Folge erstattete Selbstanzeige des Bf. vom 13. Juni 2002 ließ daher Straffreiheit im Sinne des § 29 Abs. 3 lit. b FinStrG nicht eintreten.

Für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens genügt es, wenn Verdachtsgründe vorliegen, die die Annahme rechtfertigen, dass der Verdächtige als Täter eines Finanzvergehens in Betracht kommt. Die Feststellung, ob der Verdächtige das ihm zur Last gelegte Finanzvergehen tatsächlich begangen hat, ist dem weiteren Verfahren nach den §§ 114 ff FinStrG vorbehalten.

Im vorliegenden Fall konnten die Einwendungen in der Beschwerde den im Einleitungsbescheid konkretisierten Verdacht nicht ausreichend entkräften. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **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 unterschrieben 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.

Graz, 22. März 2004