



## **Beschwerdeentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 2, HR Dr. Peter Meister, in der Finanzstrafsache gegen A, in B, über die Beschwerde der Beschuldigten vom 3. November 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 13. Oktober 2010, StrNr. 2010/00270-003, betreffen die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 2 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG iVm. § 11 FinStrG

zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird stattgegeben und der bekämpfte Einleitungsbescheid aufgehoben.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Bescheid vom 13. Oktober 2010 hat das Finanzamt Salzburg-Land als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen die Beschwerdeführerin (Bf) A zur StrNr. 2010/00270-003 ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass sie vorsätzlich als Beitragstäterin an der Verkürzung von Umsatzsteuern für 2003 iHv. € 11.518,75, Körperschaftsteuer für 2004 iHv. 19.581,88, sowie Kapitalertragsteuer für 2003 iHv. 19.581,88, sohin insgesamt € 48.378,75, durch C als Geschäftsführer der D, von welchem unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht die Erlöse aus dem „Bauvorhaben E in F“ nicht vollständig erklärt wurden, mitgewirkt habe, indem sie in vereinbartem Zusammenwirken mit C und G Leistungen der Fa. D als Eigenleistungen der

Auftraggeberin dargestellt hat, sodass die daraus erzielten Erlöse nicht in die Buchhaltung der D aufgenommen wurden, und dadurch das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 iVm. § 11 FinStrG begangen habe.

In der Begründung wurde ausgeführt, dass im Jahr 2009 bei der Fa. D zu ABNr. 146018/09 eine Außenprüfung für die Zeiträume 2003 bis 2007 durch die Großbetriebsprüfung stattgefunden habe (BP-Bericht vom 15. Jänner 2010).

Dabei wurde u.a. festgestellt, dass hinsichtlich der durch das geprüfte Unternehmen durchgeführten Bauleistungen, beim Bauvorhaben der E in F, die darauf entfallenden Erlöse nicht vollständig erklärt wurden. Nach Feststellungen der BP wurden von der Fa. D neben den deklarierten Erlösen weitere Bargeldbeträge für Bauleistungen iHv. insgesamt € 69.112,50 vereinahmt, die als Eigenleistungen der Auftraggeberin dargestellt wurden.

Entsprechend den Feststellungen ergingen am 3. Februar 2010 Abgabenbescheide für die geprüften Zeiträume, welche in Rechtskraft erwachsen sind.

Auf die Ausführungen betreffend die Körperschaftsteuer und die weitere Darstellung der Verwirklichung der objektiven Tatseite wird verwiesen.

Hinsichtlich der subjektiven Tatseite sei Vorsatz anzunehmen, da der Bf bekannt sein musste, dass ein Unternehmer verpflichtet ist vollständige und richtige Abgabenerklärungen einzureichen. Wenn unter aktiver Mitwirkung der Bf eine Vorgangsweise zur Abrechnung des gegenst. Bauvorhabens gewählt wurde, die es dem zur Einreichung der Abgabenerklärungen verpflichteten C (als Geschäftsführer der Fa. D) ermöglicht hat, die aus Bauleistungen erzielten Einnahmen gegenüber der Abgabenbehörde zu verheimlichen, bleibe für die Annahme einer anderen Verschuldensform als Vorsatz kein Raum. Diese Annahme decke sich auch mit den Ausführungen in der Selbstanzeige vom 24. September 2008.

Der Selbstanzeige vom 24. September 2008 komme keine strafbefreiende Wirkung zu, da auf Grund der durchgeführten Erhebungen davon auszugehen sei, dass die Tat zum Zeitpunkt der Selbstanzeige entdeckt war und dies der Bf bekannt war (Einvernahme des G vom 23. September 2008 u.a. zum Bauvorhaben von E, in welcher er zu den Eigenleistungsbestätigungen befragt wurde und Zahlungen einbekannt hat.

Im Zuge der Einvernahme am 12. März 2009 gab C befragt zum Anlass der Selbstanzeige zu Protokoll, dass er von der Bf „über den Stand des gemeinsamen Bauvorhabens informiert“ wurde und war lt. seinen Angaben auch „der Anruf der Bf der konkrete Anlass für die Erstattung der Selbstanzeige“. Auf Grund des engen zeitlichen Zusammenhangs der Einvernahme des G am 23. September 2008 und der Selbstanzeige datiert mit 24. September 2008 könne nur der Schluss gezogen werden, dass die Bf über den Inhalt der Einvernahme vom 23. Sep-

tember 2008 informiert war und somit im Zeitpunkt der Erstattung der Selbstanzeige von der Tatentdeckung bereits Kenntnis hatte.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde der Beschuldigten vom 3. November 2010, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Zunächst führte die Bf aus, wie der Bau des Hauses durch die Fa. D abgelaufen ist und verwies auf damals bestehende arbeitsbedingte terminliche und persönliche Belastungen.

Bezüglich erfolgter Barzahlungen führte die Bf aus, dass diese auf Wunsch der Fa. D erfolgten und von dieser auch durch den Geschäftsführer bestätigt wurden.

Der Tatvorwurf, dass sie als Beitragsträgerin an einer Steuerverkürzung der Fa. D beteiligt gewesen wäre sei daher unrichtig. Sie sei weder für die Buchhaltung noch für die steuerlichen Verpflichtungen der Fa. D verantwortlich. Sie habe zu keinem Zeitpunkt den Geschäftsführer dieser Fa. aufgefordert diese Beträge schwarz zu kassieren. Der Geschäftsführer habe ihr gegenüber nie erwähnt, dass er vor hätte diese vereinbarten Beträge nicht zu versteuern.

Auf die übrigen weiteren Ausführungen in dieser Beschwerde wird verwiesen.

Aus dem Akteninhalt werden noch folgende Feststellungen getroffen:

Aus der Einvernahme des G als Beschuldigter vom 23. September 2008 geht zum Bauvorhaben H folgendes hervor:

Der Rohbau wurde vom Bauunternehmen D (dort nur kurz I genannt) errichtet. Die Gesamtleistung laut Werkvertrag wird durch „Eigenleistungen“ verringert.

Von wem stammte der Vorschlag für die Erbringung von Eigenleistungen und die Erstellung von gesonderten Eigenleistungsbestätigungen?

Die Erbringung von Eigenleistungen wurde im Einvernehmen festgesetzt. Die Erstellung von gesonderten Eigenleistungsbestätigungen wurde von mir vorgeschlagen.

In welcher Form und von wem wurden die Eigenleistungen erbracht?

Eigenleistungen sind teilweise durch Verwandte meiner Frau erfolgt. Dabei handelt es sich ausschließlich um Arbeiten im Zuge des Rohbauerrichtung (Mauern, Schalungsputzen usw.). In welchem Ausmaß Zahlungen erfolgt sind, ist mir nicht mehr bekannt. Meine Arbeitnehmer waren bei der Erbringung dieser Eigenleistungen nicht beteiligt.

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

Gem. § 82 Abs. 1 FinStrG haben die Finanzstrafbehörden I. Instanz die ihnen gem. §§ 80 oder 81 FinStrG zukommenden Verständigungen und Mitteilungen darauf zu prüfen, ob genügend 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 erlangen.

Nach Absatz 3 leg.cit. haben die Finanzstrafbehörden I. Instanz bei Vorliegen genügender Verdachtsgründe das Strafverfahren einzuleiten, insoweit die Durchführung des Strafverfahrens nicht in die Zuständigkeit der Gerichte fällt.

Gem. § 83 Abs. 1 FinStrG ist die Einleitung des Finanzstrafverfahrens aktenkundig zu machen.

Gem. § 83 Abs. 2 ist der Verdächtige von der Einleitung des Strafverfahrens unter Bekanntgabe der zur Last gelegten Tat sowie der in Betracht kommenden Strafbestimmung unverzüglich zu verständigen.

Gemäß letztem Satz dieser Bestimmung bedarf die Verständigung eines Bescheides, wenn das Strafverfahren wegen Verdachts eines vorsätzlichen Finanzvergehens, ausgenommen einer Finanzordnungswidrigkeit, eingeleitet wird.

Gem. § 29 Abs. 3 lit. b 1 Alternative tritt Straffreiheit nicht ein, wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige die Tat bereits ganz oder zum Teil entdeckt und dies dem Anzeiger bekannt war.

Laut Kommentar zum FinStrG „Fellner“, zu § 29 Tz. 23 a ist eine Tat erst dann entdeckt, wenn sich ein Verdacht soweit verdichtet hat, dass bei vorläufiger Tatbeurteilung der Nachweis der Verwirklichung des objektiven Tatbestandes eines Finanzvergehens wahrscheinlich ist. Ein wenn auch begründeter Anfangsverdacht allein genügt nicht. Solange ein objektiv erfassbares und tatsächlich wahrgenommenes Geschehen nicht zum Schluss auf ein im Finanzstrafgesetz vertyptes Vergehen nötigt, sondern noch andere Deutungsmöglichkeiten offen sind, ist die Tat noch nicht einmal teilweise entdeckt.

Angewandt auf den gegenständlichen Falle bedeutet dies, dass aus der Aussage des G vom 23. September 2008 keinesfalls darauf geschlossen werden kann, dass Zahlungen der Bf im Zusammenhang mit Eigenleistungen an die Baufirma ohne Rechnung erfolgten und diese Zahlungen von der Baufirma auch nicht in die Buchhaltung aufgenommen wurden und somit schwarz kassiert wurden. Weiters geht aus dieser Aussage nicht hervor, ob er oder die Bf einen - und allenfalls - welchen Beitrag zu diesen Zahlungen (die ohne Rechnung erfolgt sind, welche dann auch nicht verbucht wurden) geleistet hätten. G stellt die Vorgänge bezüglich Eigenleistungen vielmehr so dar, als währen sie vereinbarungsgemäß abgewickelt worden, wobei ihm das Ausmaß von allfälligen Zahlungen, welche anstatt der vereinbarten Eigenleistung erfolgt sein könnten, nicht mehr bekannt war. Zu dem neutral verwendeten Wort „Zahlungen“ ist keine Erläuterung dahingehend festgehalten, dass diese ohne Rechnung erfolgt sind oder überhaupt „schwarz“ erfolgt sind. Dem G wurden dazu auch keine Vorhaltungen gemacht, die einen anderen Ablauf des Geschehens in Richtung einer Abgabenhinterziehung

(wie sie in der späteren Selbstanzeige dargelegt wurden) aufgezeigt hätten.

Das allenfalls vereinbarte Eigenleistungen letztlich nicht erbracht werden konnten und dann eben stattdessen eine Bezahlung zu erfolgen hat, ist nicht denkunmöglich oder außergewöhnlich. Die Tatsache, dass anstatt von Eigenleistungen allenfalls Zahlungen geleistet wurden, weist von vorneherein nicht darauf hin, dass diese Zahlungen mit der Absicht erfolgten sie „schwarz“ zu zahlen. Eine objektive Offenlegung der Tat, wie sie in der am 24. September 2008 verfassten Selbstanzeige erfolgte, ist der oben angeführten Niederschrift nicht zu entnehmen, sodass keinesfalls von der Entdeckung oder teilweisen Entdeckung der Tat auszugehen ist. Dafür, dass diese Vorgehensweise, wie sie in der Selbstanzeige dargestellt wurde, zwischen der Bf, G und der Fa. D , vereinbart war, liegt ebenfalls kein Hinweis vor.

Auch aus der Tatsache, dass C in seiner Aussage angibt „über den Stand des gemeinsamen Bauvorhabens informiert“ worden zu sein und das die Selbstanzeige der Fa. D aufgrund des Telefonates mit der Bf erfolgt ist, weist ebenfalls nicht auf eine Tatendeckung anlässlich der Einvernahme von G hin.

Da somit die Selbstanzeige vom 24. September 2008 mangels vorangehender Tatentdeckung als rechtzeitig anzusehen ist, kommt ihr unstrittig strafbefreiende Wirkung zu, was jedenfalls auch schon in der Beschwerde betreffend die Einleitung des Finanzstrafverfahrens zu prüfen ist. Die Offenlegung des zugrunde liegenden Sachverhaltes erstreckt sich auch auf die Kapitalertragsteuer (für die im Einleitungsbescheid keine Begründung angeführt wurde), weshalb sich die Einstellung des Verfahrens auch auf diese Steuer bezieht.

Auf die in der Beschwerde vorgebrachten Einwendungen der Bf brauchte, da der Beschwerde schon aus anderen Gründen Folge zu geben war, nicht eingegangen werden.

Eine beantragte Entscheidung durch einen Berufungssenat bzw. eine mündliche Verhandlung sind im Beschwerdeverfahren gem. den §§ 62 Abs. 5 bzw. 160 Abs. 2 FinStrG nicht vorgesehen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, am 31. März 2011