



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Finanzstrafsenat 1

GZ. FSRV/0125-L/04

Beschwerdeentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, Mag. Gerda Pramhas, in der Finanzstrafsache gegen EE, geb. X, Adresse, vertreten durch Süd-Ost Treuhand Wirtschafts- und Unternehmensberatungsgesellschaft mbH, 4751 Dorf an der Pram, Dorf an der Pram 16, über die Beschwerde des Beschuldigten vom 19. November 2004 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) des Finanzamtes Grieskirchen Wels, vertreten durch HR Kurt Brühwasser, vom 20. Oktober 2004, SN 2004/00036-001,

zu Recht erkannt:

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

EE ist verdächtig, vorsätzlich als Abgabepflichtiger unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht, nämlich durch die Nichtoffenlegung seiner Einnahmen aus seiner Tätigkeit als Privatgeschäftevermittler, eine Verkürzung an Einkommensteuer für die Jahre 1997 bis 2002 in Höhe von insgesamt 39.236,54 € (ESt 1997: 1.737,83 €; ESt 1998: 4.950,33 €; ESt 1999: 5.766,15 €; ESt 2000: 5.319,94 €; ESt 2001: 10.669,24 €; ESt 2002: 10.793,05 €) zu bewirken versucht und dadurch ein Finanzvergehen nach § 13, 33 Abs. 1 FinStrG begangen zu haben.

II. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt Grieskirchen Wels als Finanzstrafbehörde erster Instanz leitete mit Bescheid vom 20. Oktober 2004 gegen den Beschwerdeführer (= Bf) ein Finanzstrafverfahren ein, weil der Verdacht bestehe, dass er vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, nämlich der Verpflichtung zur Bekanntgabe des Beginnes seiner Tätigkeit und damit verbunden der Abgabe von Jahressteuererklärungen, eine Verkürzung von Einkommensteuer für die Jahre 1997 bis 2002 in Höhe von insgesamt 39.236,54 € (1997: 1.737,83 €; 1998: 4.950,33 €; 1999: 5.766,15 €; 2000: 5.319,94 €; 2001: 10.669,24 €; 2002: 10.193,05 €) bewirkt habe, wobei es im Jahr 2002 beim Versuch geblieben sei. Er habe hiemit für die Jahre 1997 bis 2001 ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG und für das Jahr 2002 ein Finanzstrafvergehen nach §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG begangen.

Zur Begründung führte das Finanzamt aus, dass sich die Einleitung auf finanzstrafrechtliche Erhebungen gründe. Dabei sei festgestellt worden, dass der Beschuldigte seit 29. Jänner 1997 in eigener Regie und in eigenem Namen für die Fa. B GmbH & Co KG aus N in Österreich tätig sei. Dennoch habe er für die Jahre 1997 bis einschließlich 2002 keine Steuererklärungen abgegeben. In einem Schreiben vom 1. September 2004 habe der Beschuldigte angegeben, dass er seinerzeit, nach Aufnahme dieser Tätigkeit, das Finanzamt Grieskirchen aufgesucht und die Erteilung einer Steuernummer beantragt habe. Er habe wegen der Erteilung einer Steuernummer noch zweimal beim Finanzamt nachgefragt. Für ihn habe es sich so dargestellt, dass dabei Bedenken geäußert worden seien, ob für ihn in Österreich überhaupt eine Steuerpflicht bestehe. Weder sei eine Steuernummer vergeben, noch seien über Jahre hinweg Handlungen seitens des Finanzamtes gesetzt worden, weshalb er zur Überzeugung gelangt sei, beim Finanzamt Grieskirchen nicht steuerpflichtig zu sein.

Nach Ansicht der Finanzstrafbehörde sei diese Behauptung als Schutzbehauptung zu werten, da dies bedeuten würde, dass der Beschuldigte für seine Einkünfte in nicht unbeträchtlicher Höhe weder in Österreich noch in Deutschland Steuern zu entrichten habe. Vorsätzliches Handeln ergebe sich auf Grund der Höhe der nicht erklärten Einkünfte aus der Tat selbst.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Vertreters des Beschuldigten, in welcher im Wesentlichen vorgebracht wird, dass dieser bis zum 20. Jänner 1997 bei der Firma P in W als Dienstnehmer beschäftigt gewesen sei. Im Jänner 1997 sei mit der in Deutschland ansässigen Firma B GmbH & Co KG ein Werkvertrag geschlossen worden. Der Bf habe das Gewerbe des Handelsagenten angemeldet und sei wegen der Erteilung einer Steuernummer persönlich beim Finanzamt Grieskirchen vorstellig geworden. Beim Gespräch mit den Finanzbeamten habe nicht geklärt werden können, ob

überhaupt eine Steuerpflicht in Österreich gegeben sei oder ob sein Auftraggeber die Abgaben abzuführen habe. Nach mehrfachen Urgenzen im Zeitraum 1997 bis 1999 sei am 23. Dezember 1999 von der Betriebsprüfungsabteilung eine Erhebung bzw. Nachschau anlässlich einer Neuaufnahme veranlasst worden. Dabei sei u.a. auch auf die Abgabe der Steuererklärungen 1997 und 1998 hingewiesen worden. Eine Auskunft, wie weiter vorzugehen sei, sei vom Erhebungsorgan "nach den Feiertagen" zugesagt worden. Da der Bf trotz telefonischer Urgenz keine Antwort seitens des Finanzamtes erhalten habe, sei er der Meinung gewesen, dass die Sache für ihn erledigt sei und er in Österreich nicht steuerpflichtig sei. In den Folgejahren seien weder Steuererklärungen zugesendet noch er sonst zur Abgabe von Steuererklärungen aufgefordert worden. Als er im Mai 2004 vom Finanzamt Grieskirchen zur Abgabe von Steuererklärungen ab 1997 aufgefordert worden sei, habe er einen Steuerberater kontaktiert. Der Bf sei mit der Finanzgesetzgebung nicht vertraut und habe zur damaligen Zeit noch keine fachliche Unterstützung gehabt. Aus seiner Sicht habe er sicherlich alle Maßnahmen getroffen, um abzuklären, ob er steuerpflichtig sei oder nicht. Er habe sich jedenfalls keiner Abgabenhinterziehung schuldig gemacht, da er sehr wohl alle Angaben dem Finanzamt offen gelegt habe, aber die Behörde die Mitwirkungspflicht gemäß der BAO missachtet habe, die insbesondere für steuerlich nicht vertretene Parteien zu gelten habe. Vom ehemaligen Steuerberater seien in den Steuererklärungen 1997 bis 2002 Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit ohne inländischen Steuerabzug erklärt worden. Diese nichtselbstständigen Einkünfte seien vom Finanzamt Grieskirchen endgültig veranlagt worden. Daraus sei abzuleiten, dass – wenn überhaupt – sein Dienstgeber, aber nicht der Bf eine Verfehlung begangen haben könnte. Es werde deshalb ersucht, die Einleitung des Strafverfahrens einzustellen.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz zu prüfen, ob genügende 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 Rechtfertigungsgründe, Schuldtausschließungsgründe, Strafausschließungsgründe oder Strafaufhebungsgründe vorliegen,
- d) Umstände vorliegen, welche die Verfolgung des Täters hindern, oder

e) 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 würde.

Für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens genügt es somit, wenn gegen den Bf genügend Verdachtsgründe vorliegen, die die Annahme rechtfertigen, dass er als Täter eines Finanzvergehens in Frage kommt. Ein Verdacht besteht, wenn hinreichende tatsächliche Anhaltspunkte die Annahme der Wahrscheinlichkeit des Vorliegens von bestimmten Umständen rechtfertigen (VwGH 25.5.92, 92/15/0061).

Ob im konkreten Einzelfall die Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ausreichen, ist aus der Summe der vorhandenen tatsächlichen Anhaltspunkte zu beurteilen. Jedenfalls liegen dann genügende Verdachtsgründe vor, wenn nicht wirklich sicher ist, dass ein im Abs. 3 lit. a bis e angeführter Grund für eine Abstandnahme von der Einleitung des Strafverfahrens vorliegt.

Die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände sind vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen (§ 119 Abs. 1 BAO).

Der Offenlegung dienen insbesondere die Abgabenerklärungen, Anmeldungen, Anzeigen, Abrechnungen und sonstige Anbringen des Abgabepflichtigen, welche die Grundlage für abgabenrechtliche Feststellungen, für die Festsetzung der Abgaben, für die Freistellung von diesen oder für Begünstigungen bilden (§ 119 Abs. 2 BAO).

Nach § 120 Abs. 1 BAO haben Abgabepflichtige ihrem zuständigen Finanzamt alle Umstände anzuzeigen, die hinsichtlich einer Abgabe vom Einkommen, Vermögen, Ertrag oder Umsatz die persönliche Abgabepflicht begründen, ändern oder beenden.

Die Anzeigen gemäß § 120 BAO sind binnen einem Monat, gerechnet vom Eintritt des anmeldungspflichtigen Ereignisses, zu erstatten (§ 121 BAO).

Die Erfüllung der Offenlegungs- und Wahrheitspflicht dient – zum Unterschied von der Anzeigepflicht – dazu, der Abgabebehörde die näheren Umstände und die Einzelheiten des jeweils verwirklichten Steuertatbestandes so mitzuteilen, dass die Abgabe bemessen werden kann.

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

Nach § 33 Abs. 3 FinStrG idF BGBl. I Nr. 28/1999 werden Abgabenverkürzungen nach Abs. 1 oder 2 unter Begehung der angeführten Pflichtverletzungen bewirkt, wenn bescheidmäßig festzusetzende Abgaben zu niedrig festgesetzt wurden (lit. a 1. Alternative) oder infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist nicht festgesetzt werden konnten (lit. a 2. Alternative).

Vor BGBl. I Nr. 28/1999 (AbgÄG 1998), gültig ab 13. Jänner 1999, war eine Abgabenverkürzung infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches dann bewirkt, wenn die bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben nicht innerhalb eines Jahres ab dem Ende der gesetzlichen Erklärungsfrist festgesetzt wurden.

Nach § 4 Abs. 2 FinStrG richtet sich die Strafe nach dem zur Zeit der Tat geltenden Recht, es sei denn, dass das zur Zeit der Entscheidung erster Instanz geltende Recht in seiner Gesamtauswirkung für den Täter günstiger wäre (so genannter "Günstigkeitsvergleich").

Die Strafdrohungen für vorsätzliche Finanzvergehen gelten nicht nur für die vollendete Tat, sondern auch für den Versuch und für jede Beteiligung an einem Versuch (§ 13 Abs. 1 FinStrG).

Vor dem AbgÄG 2003, BGBl I 124/2003, gültig ab 20. Dezember 2003, waren die Einkommensteuererklärungen nach § 134 Abs. 1 BAO bis zum 31. März jeden Jahres einzureichen.

Aus der Aktenlage ergibt sich der nachfolgend dargestellte Sachverhalt:

Der Bf arbeitete bis Jänner 1997 bei der Fa. P in einem Angestelltenverhältnis.

Am 28. Jänner 1997 schloss er mit der Fa. B GmbH & Co KG eine Vereinbarung mit dem wesentlichen Inhalt, dass er sich in eigener Regie und in eigenem Namen darum bemühen sollte, bisherige Kunden der Fa. P dazu zu veranlassen, dass diese weiterhin Produkte der Fa. B kauften. Er sollte dabei innerhalb Österreichs tätig werden und für seine Bemühungen eine fixe Vergütung sowie einen Spesenersatz erhalten.

Die Begründung einer Gewerbeberechtigung durch den Bf wurde dem Finanzamt im Juni 1998 bekannt, woraufhin es diesem im September 1998 einen Fragebogen betreffend Eröffnung eines Gewerbebetriebes zusandte. Nach Erinnerung, Androhung einer Zwangsstrafe und Setzung einer Nachfrist bis zum 3. November 1998 reichte der Bf den ihm zugesandten, von ihm am 2. November 1998 unterfertigten Vordruck ein. Außer der Angabe der Sozialversicherungs- und Telefonnummer und der Unterschrift blieb der Fragebogen unausgefüllt.

Einem Aktenvermerk des Finanzamtes vom 3. November 1998 ist zu entnehmen, dass die Frist – wobei nicht ersichtlich ist, welche Frist – bis zum 18. Dezember 1998 telefonisch

verlängert werde. Festgehalten wurde auch, dass der Bf in Österreich Feuerlöscher für ein deutsches Unternehmen verkaufe.

Am 23. Dezember 1999 wurde beim Bf eine Nachschau durchgeführt, wobei er den Verkauf von Feuerlöschern und Feuerlöschanlagen für die in Deutschland ansässige Fa. B seit Jänner 1997 in Österreich erklärte. In Deutschland werde keine Steuer abgeführt. Der Bf wurde daraufhin vom Erhebungsorgan auf die Abgabe von Steuererklärungen für die Jahre 1997 und 1998 hingewiesen. Die Niederschrift über diese Nachschau wurde sowohl vom Erhebungsorgan als auch vom Bf unterschrieben.

Steuererklärungen für die Jahre 1997 und 1998 langten jedoch beim Finanzamt nicht ein.

Mit gleichem Datum wurde dem Finanzamt die zwischen dem Bf und der Fa. B am 28. Jänner 1997 abgeschlossene Vereinbarung, ein Nachtrag dazu vom 9. Dezember 1998 sowie eine Bestätigung der Fa. B, dass der Bf seit Ende Jänner 1997 als freier Außendienstmitarbeiter tätig sei und für seine Tätigkeit eine monatliche Vergütung von 4.000 DM zuzüglich der entstandenen Reisespesen erhalte, gefaxt.

Das Finanzamt wurde erst am 28. Februar 2003 neuerlich tätig, als es im Zuge der Überprüfung des Anspruches auf Familienbeihilfe den Bf vorlud. Aus diesen Unterlagen zur Überprüfung gehe hervor, dass er als Provisionsvertreter für eine deutsche Firma tätig sei. Gleichzeitig forderte das Finanzamt den Bf auf, Unterlagen über die Höhe seiner Einkünfte ab 1997 mitzubringen.

Nachdem der Bf dieser Vorladung nicht Folge leistete, erging an ihn – unter Androhung einer Zwangsstrafe – am 17. Juni 2003 eine Erinnerung. Zwar gab der Bf daraufhin bekannt, die angeforderten Unterlagen bis Ende Juli 2003 nachzureichen, kam dem Ersuchen tatsächlich aber nicht nach.

Mit Bescheid vom 5. September 2003 setzte das Finanzamt die angedrohte Zwangsstrafe fest und forderte den Bf unter neuerlicher Androhung einer Zwangsstrafe und Setzung einer neuen Frist auf, persönlich vorzusprechen und Unterlagen zur Dokumentation seiner Einkünfte ab 1997 beizubringen.

Im Zuge einer persönlicher Vorsprache des Bf am 20. Oktober 2003 forderte das Finanzamt den Bf auf, Steuererklärungen 1997 bis 2002 bis 30. November 2003 einzureichen.

Am 12. März 2004 erging an den Bf eine Erinnerung betreffend die Einreichung von Einkommensteuererklärungen für 1997 bis 2002. Gleichzeitig wurde die Einreichfrist bis zum 5. April 2004 verlängert. Nachdem die Steuererklärungen für die Jahre 1999 bis 2002 am 23. April 2004 eingereicht worden waren, wurde die Frist zur Einreichung der

Einkommensteuererklärung 1997 und 1998 mit Erinnerung vom 10. Mai 2004 bis zum 2. Juni 2004 verlängert.

Die Einkommensteuererklärungen für die Jahre 1997 und 1998 langten letztendlich - nachdem der damalige steuerliche Vertreter den Verjährungseintritt eingewendet und das Finanzamt festgestellt hatte, dass die Verjährung noch nicht eingetreten sei - am 2. Juni 2004 beim Finanzamt ein.

Die Veranlagungen ergaben nachstehende Einkünfte: 224.542,00 S (1997), 317.685,00 S (1998), 363.842,00 S (1999), 341.625,00 S (2000), 522.032,00 S (2001) und 38.227,67 € (2002).

Die bescheidmäßig festgesetzten Einkommensteuernachforderungen betrugen 1.737,83 € (1997), 4.950,33 € (1998), 5.766,15 € (1999), 5.319,94 € (2000), 10.669,24 € (2001) und 10.793,05 € (2002). Diese Nachforderungen haften noch zum weitaus überwiegenden Teil offen auf dem Abgabenkonto aus.

Einem im Akt aufliegenden Versicherungsdatenauszug ist zudem zu entnehmen, dass der Bf dort ab 1. April 1998 als gewerblich selbstständig Tätiger erfasst und bei der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft versichert war.

Nach Ansicht der Rechtsmittelbehörde ist die der Abgabenbehörde im Juni 1998 zugekommene Verständigung über die Begründung einer Gewerbeberechtigung durch den Bf per 17. April 1998 keinesfalls einer Verständigung, der Bf hätte tatsächlich Einkünfte aus der Tätigkeit eines Handelsagenten erzielt, gleichzusetzen.

Dem Finanzamt wurde die Tätigkeit des Bf aber, wie dem angeführten Aktenvermerk vom 3. November 1998 entnommen werden kann, mit diesem Datum bekannt. Der Abgabenbehörde war zu diesem Zeitpunkt zwar die rechtliche Qualität dieser Einkünfte – ob nämlich vom Vorliegen einer nichtselbstständigen Tätigkeit oder von Einkünften aus Gewerbebetrieb auszugehen sei – noch unklar; maßgeblich für die Beurteilung, ob der Eintritt einer Abgabenverkürzung unter § 33 Abs. 3 lit. a 1. oder 2. Alternative FinStrG zu subsumieren ist, ist aber, dass das Entstehen des Abgabenanspruches grundsätzlich bekannt gewesen ist (vgl. VwGH 22.2.1994, 90/14/0114). Dass die Abgabenbehörde genauere Informationen zur Art der Tätigkeit des Bf erst im Zuge der am 23. Dezember 1999 durchgeführten Nachschau und der ihr im Zuge dieser Nachschau übermittelten, zwischen dem Bf und der B getroffenen Vereinbarung erhielt, ist diesbezüglich nicht entscheidungswesentlich.

Nach der – für den Bf günstigeren - Fassung des § 33 Abs. 3 lit. a 2. Alt. FinStrG (vor In-Kraft-Treten des BGBl. I 28/1999 am 13. Jänner 1999) galt eine Abgabenverkürzung dann als

bewirkt, wenn die bescheidmäßig festzusetzende Abgabe nicht innerhalb eines Jahres ab dem Ende der gesetzlichen Erklärungsfrist (die Einkommensteuererklärung 1997 wäre daher am 31. März 1999 einzureichen gewesen) festgesetzt war.

Zu diesem Zeitpunkt - und daher auch zu den Einreichfristen der Steuererklärungen 1998 bis 2002 - war dem Finanzamt die Tätigkeit des Bf dem Grunde nach aber bereits bekannt, sodass die Bewirkung einer Abgabenverkürzung nicht mehr nach § 33 Abs. 3 lit. a 2. Alt. FinStrG, sondern nach § 33 Abs. 3 lit. a 1. Alt. FinStrG zu beurteilen war.

Ist der Abgabenbehörde das Entstehen des Abgabenanspruches dem Grunde nach aber innerhalb eines Jahres ab dem Ende der gesetzlichen Erklärungsfrist bekannt, so kann die Nichtabgabe von Steuererklärungen nur als versuchte Abgabenhinterziehung strafbar sein. Eine vollendete Hinterziehung läge nur und erst bei einer zu niedrigen Abgabenfestsetzung - diese ist in der Regel mit der Zustellung des Steuerbescheides bewirkt - vor.

Der Spruch des bekämpften Bescheides war daher dahin gehend zu modifizieren, dass der Bf auch für die Jahre 1997 bis 2001 keiner vollendeten, sondern einer versuchten Einkommensteuerverkürzung verdächtig ist.

Anzumerken ist in diesem Zusammenhang, dass in der Beilage betreffend die Aufgliederung der Verkürzungsbeträge, auf die im Spruch des angefochtenen Einleitungsbescheides verwiesen ist, auf Grund eines Schreibfehlers für das Jahr 2002 irrtümlich ein Verkürzungsbetrag von 10.193,05 € - anstatt richtig 10.793,05 € - ausgewiesen ist, in der Gesamtsumme von 39.236,54 € aber ohnedies der tatsächliche Verkürzungsbetrag enthalten ist.

Nach § 8 Abs. 1 FinStrG handelt vorsätzlich, wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet (bedingter Vorsatz). Der Täter muss weder wissen noch wollen, dass seine Handlung gegen abgabenrechtliche Pflichten verstößt. Zur Erfüllung des subjektiven Tatbestandes einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG genügt bedingter Vorsatz; der Finanzstraftäter muss die Verwirklichung des rechtswidrigen Sachverhaltes nicht anstreben, nicht einmal mit Bestimmtheit mit dem Eintritt des verpönten Erfolges rechnen, den Eintritt des Erfolges jedoch für möglich halten und einen solchen Erfolg auch hinzunehmen gewillt sein.

Die subjektive Tatseite betreffend war daher die Frage zu erörtern, ob ein ausreichender Verdacht besteht, der Bf habe es ernstlich für möglich gehalten, durch die Nichtoffenlegung seiner Einkünfte bzw. die Nichtabgabe von Steuererklärungen eine Abgabenverkürzung zu bewirken.

Für die Jahre 1997 und 1998 wurde dieser Verdacht seitens der Finanzstrafbehörde erster Instanz ohne Zweifel zu Recht erhoben, weil der Bf aktenkundig im Zuge der Nachschau anlässlich einer Neuaufnahme im Dezember 1999 erstmals nachweislich und in weiterer Folge noch mehrmals vergeblich zur Abgabe dieser Steuererklärungen aufgefordert worden war. Insbesondere aus der hinsichtlich dieser beiden Jahre erhobenen Verjährungseinrede vom 11. Mai 2004 ist der Verdacht ableitbar, der Bf habe versucht, sich durch fortlaufende Verzögerungen der Besteuerung endgültig und zur Gänze zu entziehen.

Anlässlich der Einleitung des Finanzstrafverfahrens nur Entscheidungen im Verdachtsbereich zu treffen sind. Gegenstand eines Einleitungsbescheides ist nicht die Feststellung der Tat, sondern die Feststellung solcher Lebenssachverhalte, die den Verdacht begründen, der Verdächtige könnte ein Finanzvergehen begangen haben. Zu prüfen ist daher nur, ob die bisher der Finanzstrafbehörde bekannt gewordenen Umstände für einen Verdacht ausreichen. Nicht jedoch ist es in diesem Verfahrensstadium schon Aufgabe der Finanzstrafbehörde, das Vorliegen eines Finanzvergehens konkret nachzuweisen, weil diese Aufgabe dem Untersuchungsverfahren zukommt.

Dem Konkretisierungsgebot eines Einleitungsbescheides widerspricht zudem nicht, wenn die Höhe der dem Beschuldigten allenfalls vorzuwerfenden Abgabenverkürzung dem Ergebnis des Untersuchungsverfahrens vorbehalten wird. Der für den Tatbestand der Abgabenhinterziehung vorausgesetzte Verkürzungsvorsatz muss sich nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes nicht auf die konkrete Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages erstrecken (vgl. VwGH 17.9.1992, 91/16/0093). Es genügt vielmehr, dass der Beschuldigte eine Abgabenverkürzung in Kauf nimmt; eine genaue Vorstellung von der Höhe der Abgabenverkürzung ist nicht erforderlich.

Nach Dafürhalten der Rechtsmittelbehörde besteht aber auch für die Veranlagungsjahre 1999 bis 2002 betreffend ein begründeter Verdacht, der Bf habe sich durch seine beharrliche Weigerung, die Abgabe von Steuererklärungen trotz vielfacher Aufforderungen seitens des Finanzamtes zu unterlassen, der Einkommensbesteuerung gänzlich entziehen wollen, zu Recht.

Dem Bf war klar, dass seine Einnahmen weder in Deutschland (das Einschauorgan hatte in der Niederschrift über die Nachschau vom 23. Dezember 1999 vermerkt, dass laut Information des Bf in Deutschland keine Steuern abgeführt würden) noch in Österreich der Besteuerung unterzogen würden. Obwohl es steuerliches Basiswissen darstellt, dass Einnahmen in der dem Bf zugeflossenen Höhe nicht gänzlich unbesteuert bleiben können, hat der Bf unterlassen, durch Beibringung der geforderten Unterlagen zur Aufklärung der Rechtslage beizutragen.

Nahe liegend ist, dass der Bf die seitens des Finanzamtes als unklar erachtete Rechtslage, welche Art von Einkünften er erziele und wie diese zu versteuern seien, für sich nützen wollte und auf Grund der wiederholt längerfristigen Untätigkeit des Finanzamtes in der Vergangenheit darauf vertraute, dass eine Abgabenfestsetzung auch in Hinkunft zur Gänze unterbleiben werde. Der Verdacht, der Bf habe durch beharrliches Ignorieren sämtlicher Aufforderungen des Finanzamtes zur Abgabe von Steuererklärungen und Deklaration seiner Einkünfte eine Abgabenfestsetzung verhindern wollen, indem er damit rechnete, das Finanzamt werde weiterhin, wie bisher, nicht massiv andrängen, besteht daher zu Recht.

Inwieweit dem Dienstgeber des Bf, wie in der Beschwerde vorgebracht, ein rechtswidriges und schuldhaftes Verhalten zur Last zu legen ist, ist nicht Gegenstand dieses Verfahrens. Maßgeblich für die Bestätigung der Rechtmäßigkeit des Einleitungsbescheides ist allein das Vorliegen eines begründeten Verdachtes, der Bf habe trotz des keine steuerlichen Spezialkenntnisse erforderlichen Wissens, dass Einnahmen in der von ihm bezogenen Höhe der Besteuerung unterliegen, dennoch über viele Jahre hinweg die Aufforderungen des Finanzamtes, Unterlagen über die Höhe seiner Einkünfte ab 1997 beizubringen, ignoriert und damit auf Grund obiger Überlegungen zumindest ernstlich für möglich gehalten, dass eine Steuervorschreibung zur Gänze unterbleiben werde.

Der Bf moniert in der Beschwerde weiters, die Abgabenbehörde habe ihre Mitwirkungspflicht, die für nicht steuerlich vertretene Parteien gelte, verletzt. Dem ist Folgendes entgegen zu halten:

Die in § 113 BAO normierte Rechtsbelehrungspflicht für nicht durch berufsmäßige Parteienvertreter vertretene Abgabepflichtige besteht zum einen nur auf Verlangen des Abgabepflichtigen und zum anderen nur in Verfahrensangelegenheiten, nicht jedoch in Fragen des materiellen Rechtes. Welche Rechtsbelehrungen der Bf begehrt hätte und welche ihm die Abgabenbehörde verweigert hätte, ist weder in der Beschwerde ausgeführt noch aus der Aktenlage erkennbar.

Zwar trifft die Abgabenbehörden eine amtswegige Ermittlungspflicht (§ 115 Abs. 1 BAO), doch besteht diese neben der den Abgabepflichtigen auferlegten Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht (§ 119 BAO). Ungeachtet dieser in § 115 Abs. 1 BAO normierten amtswegigen Ermittlungspflicht hat der Abgabepflichtige bei der Ermittlung des Sachverhaltes aktiv mitzuwirken und die für den Bestand und Umfang der Abgabepflicht bedeutsamen Umstände vollständig und wahrheitsgemäß darzulegen (vgl. OHG 31.8.2001, 14 Os 79/99). In dem Ausmaß, in dem eine Partei zur Mitwirkung an der Wahrheitsfindung nicht bereit ist bzw. eine solche unterlässt, tritt die Verpflichtung der Behörde, den Sachverhalt zu prüfen, zurück.

Die Pflicht zur amtswegigen Ermittlung des entscheidungswesentlichen Sachverhaltes findet dort ihre Grenze, wo nur die Partei Angaben zum Sachverhalt machen kann.

Gegenständlich gab der Bf auf Befragen des Finanzamtes im November 1998 zwar bekannt, dass er Feuerlöscher in Österreich für ein deutsches Unternehmen verkaufe und diese sein Gehalt überweise, doch war es der Abgabenbehörde auf Grund der sämtliche Aufforderungen ignorierenden Bf, die Höhe seiner Einkünfte bekannt zu geben und entsprechende Unterlagen beizubringen, verwehrt, eine Abgabenfestsetzung vorzunehmen. Dass auch der Abgabenbehörde eine Säumnis anzulasten sein mag und die Abgabenfestsetzungen dadurch möglicherweise weiter verzögert worden sind, ändert nichts an dem gegen den Bf erhobenen, durch den Spruch der Beschwerdeentscheidung modifizierten Verdacht.

Der Bf wäre nach § 119 BAO verpflichtet gewesen, dem Finanzamt - auch ohne Aufforderung - sämtliche Umstände anzuzeigen, um diesem eine Abgabenfestsetzung zu ermöglichen. Trotz vielfacher Aufforderungen brachte er keine Unterlagen bei, aus denen Art und Umfang seiner Einnahmen ersichtlich gewesen wären. Wäre der Bf seiner Offenlegungspflicht, deren Verletzung bei Vorliegen der übrigen Tatbestandsvoraussetzungen des § 33 Abs. 1 FinStrG auch strafrechtlich sanktioniert ist, nachgekommen und die Abgabenbehörde hätte dennoch infolge der als unklar erachteten Rechtslage keine Steuernummer vergeben bzw. allenfalls infolge unrichtiger rechtlicher Beurteilung keine Abgabenfestsetzungen vorgenommen, wäre dies zu Lasten der Abgabenbehörde gegangen.

Der Abgabepflichtige ist nämlich nur dazu verhalten, abgabenrechtlich bedeutsame Umstände mitzuteilen, somit nur die tatsächlichen realen Gegebenheiten als solche bekannt zu geben, nicht jedoch, zu Rechtsfragen Stellung zu nehmen (Stoll, BAO, 1356).

Ob der Tatverdacht zu der gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG im Strafverfahren erforderlichen Gewissheit führen wird, der Bf habe das ihm zur Last gelegte Finanzvergehen tatsächlich begangen, bleibt dem nunmehr durchzuführenden Untersuchungsverfahren nach §§ 114 ff FinStrG vorbehalten.

Im Rahmen der Beschwerdeentscheidung war nur zu untersuchen, ob für die Einleitung des Finanzstrafverfahrens ausreichende Verdachtsmomente vorliegen. Die endgültige Sachverhaltsklärung und abschließende rechtliche Beurteilung hat nach Durchführung des Untersuchungsverfahrens – im Zuge dessen dem Bf auch Gelegenheit zu einem persönlichen Gespräch gegeben werden wird – in einer abschließenden Entscheidung in Form einer Strafverfügung, eines Straferkenntnisses oder eines Einstellungsbescheides zu erfolgen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 6. Dezember 2005