



Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, Mag. Peter Maurer, in der Finanzstrafsache gegen Bf., vertreten durch Vert., XY-Kanzlei, Anschrift, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 6. Dezember 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 19. November 2010, StrNr. X, über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG

zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben und der angefochtene Einleitungsbescheid aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 19. November 2010 hat das Finanzamt Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer zur StrNr. X ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser als verantwortlicher Unternehmer im Amtsbereich des Finanzamtes Innsbruck vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlich gebotenen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Einkommensteuer für 2006 in Höhe von € 16.030,77 bewirkt habe, indem Einnahmen nicht erklärt worden seien. Er habe hiermit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen.

Begründend wurde dazu im Wesentlichen ausgeführt, im Zuge einer Betriebsprüfung (Bericht vom 5. November 2010, AB-Nr. Y) sei festgestellt worden, dass im Jahr 2006 steuerpflichtige Beteiligungserträge nicht erklärt worden seien. Der objektive Tatbestand sei dadurch verwirklicht worden, dass der Beschuldigte durch Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt habe, indem er die Behörde in Unkenntnis vom Abgabenanspruch gelassen habe.

Subjektiv werde dem Beschuldigten vorsätzliches Verhalten angelastet. Er habe gewusst, dass seine Beteiligungserträge aus der Veräußerung der Beteiligung der A-GmbH nicht der Einkommensteuer unterzogen worden seien und hätten werden können, da er sie bis dato der Abgabenbehörde gegenüber nicht offen gelegt habe. Seine Behauptung, er habe geglaubt, es handle sich um steuerpflichtige Kapitalerträge, werde als reine Schutzbehauptung qualifiziert, da das Geld ja ihm zugeflossen sei; wie hätte da seiner Meinung nach eine KEST-Abfuhr vonstatten gehen sollen. Er sei seiner Steuerpflicht auch dann nicht nachgekommen, als er von der Behörde dazu aufgefordert worden sei. Trotz mehrfacher Urgenzen sei der Beschuldigte seiner Offenlegungspflicht nicht unverzüglich nachgekommen. Dadurch habe er ein rechtswidriges Verhalten gesetzt und eine Abgabenhinterziehung zu verantworten.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte (als „Berufung“ bezeichnete) Beschwerde des Beschuldigten vom 6. Dezember 2010, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Aufgrund der fristgerecht erstatteten Selbstanzeige sei Straffreiheit bereits aus diesem Grund gegeben. Es werde daher der Antrag gestellt, das Verfahren einzustellen.

Gleichzeitig werde einerseits zur Darstellung der Rechtzeitigkeit der Selbstanzeige, andererseits zur Belegung des nicht vorhandenen Vorsatzes eine Sachverhaltsdarstellung gegeben:

Beim Beschwerdeführer habe im Herbst 2010 eine Betriebsprüfung hinsichtlich des im Oktober 2006 neu eröffneten Kfz-Werkstattbetriebes stattgefunden. Hierzu sei festzuhalten, dass hinsichtlich dieses Betriebes überhaupt keine Feststellungen getroffen worden seien, die zu irgendeiner Abänderung der erklärten Besteuerungsgrundlagen geführt hätten.

Vom Prüfer sei sozusagen ergänzend zur eigentlichen Prüfung des Geschäftsbetriebes abschließend im Rahmen einer Besprechung am 4. August 2010 die Herkunft der am 6. April 2006 erfolgten Bareinlagen (getätigt im Zuge der Errichtung des Betriebsgebäudes) angefragt worden. Hierzu habe der Beschwerdeführer die Auskunft gegeben, ein Teilbetrag von ca. € 20.000,00 stamme aus der Veräußerung eines privaten Kfz, der Restbetrag aus der Auflösung seines privaten Sparbuches.

In der Folge habe der Prüfer die Vorlage des Sparbuches zur Dokumentation der Mittelherkunft gefordert. Dies habe sich insofern schwierig gestaltet, als es einerseits nicht mehr vorhanden gewesen sei (der Beschwerdeführer habe diese privaten Unterlagen nicht aufbewahrt) und andererseits der Beschwerdeführer es als eigenartig empfunden habe, dass er nachweisen müsse, dass er sich in ca. 20 Jahren Arbeitsleben etwas erspart habe.

Nachdem der Beschwerdeführer habe davon überzeugt werden können, dass dies eine ganz normale Anfrage wäre, sei dann unter Zuhilfenahme des Bankarchivs das Sparbuch wiederhergestellt worden und zunächst dem Steuerberater übermittelt worden; hierbei habe sich gezeigt, dass zwar das eingelegte Geld aus der Sparbuchauflösung gestammt habe, allerdings dieses selbst erst kurz zuvor am Sparbuch eingelegt worden sei und die Mittel von der B-KEG gestammt hätten, die dem Beschwerdeführer seinen Geschäftsanteil an der A-GmbH abgekauft hätte.

Bei der Überprüfung der von der steuerlichen Vertreterin erstellten Steuererklärung 2006 habe diese dann festgestellt, dass der seinerzeitige Sachbearbeiter StB N.N. diese Beteiligungsveräußerung übersehen und daher nicht angesetzt hätte (die B-KEG sei ebenfalls von derselben steuerlichen Vertretung, aber eben einer anderen Mitarbeiterin, die noch dazu 2006 in Pension gegangen sei, betreut worden, der Vorgang sei daher zwar grundsätzlich bekannt gewesen, es habe sich aber um ein internes Kommunikationsproblem gehandelt).

Infolgedessen habe die steuerliche Vertreterin dann unverzüglich den Beschwerdeführer informiert, der seinerseits sehr überrascht gewesen sei, dass hier noch etwas zu versteuern wäre. Er habe der steuerlichen Vertreterin nicht gleich geglaubt und diese sogar explizit ersucht, sich die Sache nochmals anzusehen, da seiner Meinung nach bei sämtlichen Einkünften, die "von der GmbH stammen", die Steuer bereits in Form des Abzugs (KESt) erledigt worden wäre.

Gleichzeitig habe die steuerliche Vertreterin dann dem Prüfer Herrn P gegenüber den Sachverhalt offengelegt. Die Offenlegung sei unverzüglich nach Erkennen des Sachverhaltes erfolgt (logischerweise habe sie nicht vorher erfolgen können); der Prüfer habe auch weder Verdachtsmomente in diese Richtung gehabt noch sei eine Aufdeckung eben dieses Sachverhaltes mangels gegebener Anhaltspunkte unmittelbar bevorgestanden. Die Selbstanzeige sei daher rechtzeitig gewesen.

Es werde jedoch zusätzlich auch noch dargelegt, dass kein Vorsatz gegeben gewesen sei:

Seitens der Finanzstrafbehörde werde vorsätzliches Verhalten angenommen, weil (sinngemäß) „... der Beschuldigte wusste, dass seine Beteiligungserträge ... nicht offen gelegt wurden“. Die dargelegte Verantwortung der Annahme einer Endbesteuerung sei als „reine Schutzbehauptung“ qualifiziert worden.

Diese Annahme bzw. Interpretation sei falsch.

Hierzu sei zu bemerken, dass der Beschwerdeführer zwar infolge einer 30%igen Beteiligung an der A-GmbH steuerlich bereits seit längerem als Selbständiger behandelt worden sei, tatsächlich aber infolge der Minderheitsstellung weisungsgebunden und dienstrechtlich untergeordnet gewesen sei.

Um finanzielle Belange wie die Überweisung des monatlichen Arbeitseinkommens, die Bezahlung der daraus resultierenden Einkommensteuer, die Durchführung von Gewinnausschüttungen sowie die Abfuhr der dazugehörigen KEST habe sich immer Herr B gekümmert, wobei dies rein anhand der von der steuerlichen Vertretung vorausgefüllten Zahlungsbelege geschehen sei; es seien also von Herrn B die Beträge überwiesen worden, die die Mitarbeiter der steuerlichen Vertretung ihm zuvor bekanntgegeben hätten. Für den Beschwerdeführer habe dies (berechtigt) den Anschein gehabt, bei den von der GmbH stammenden Einkünften wäre die Steuer sowieso schon immer berücksichtigt worden. Verstärkt sei dieser Eindruck noch dadurch worden, dass die Steuererklärungen ja stets von der steuerlichen Vertretung aufgrund der dort ja bestens bekannten Daten erstellt worden seien. Somit sei gar keine Einbindung des Beschwerdeführers in die Erklärungserstellung erforderlich gewesen. Auch seien die Steuererklärungen vom Beschwerdeführer gar nicht unterfertigt worden.

Der Beschwerdeführer sei also der Ansicht gewesen, die steuerlichen Belange würden ohne weiter nötiges Zutun seinerseits korrekt abgewickelt (was mit der Verfahrensgegenstand bildenden Ausnahme ja auch der Fall gewesen sei!).

Eine Beteiligungsveräußerung würde klarerweise ja einen anderen Vorgang darstellen als eine Gewinnausschüttung und nicht der KEST-Abfuhr unterliegen. Dieser Unterschied sei für den Beschwerdeführer nicht wirklich erkennbar gewesen: Die Höhe des Veräußerungserlöses sei daraus resultiert, dass in der A-GmbH ein erheblicher Bilanzgewinn angesammelt gewesen sei. 2005 habe der Beschwerdeführer den Wunsch geäußert, sich selbständig zu machen; Herr B habe beschlossen, die Firma alleine weiterzuführen.

Anstelle einer Ausschüttung des Bilanzgewinnes (mit KEST-Abzug) habe Herr B auf Anraten der steuerlichen Vertreterin beschlossen, den Weg eines Anteilskaufs durch die ebenfalls in seinem Einflussbereich befindliche B-KEG zu gehen, da andernfalls ja auch der auf ihn entfallende Gewinnanteil ausgeschüttet worden wäre, was zu einer entsprechenden KEST-Belastung geführt hätte.

Der Geschäftsanteil des Beschwerdeführers sei also mit eingezahltem Nominale plus anteiligen Bilanzgewinn bewertet und in dieser Höhe von der B-KEG angekauft worden.

Das Entgelt hierfür erhielt habe der Beschwerdeführer wiederum bankmässig angewiesen erhalten durch Herrn B – diesmal aber in seiner Funktion bei der B-KEG. Dies sei kein wirklich offensichtlicher Unterschied für den Beschwerdeführer.

Der Beschwerdeführer sei daher auch diesmal der Ansicht gewesen, die Einkommenbesteuerung wäre einerseits bereits erfolgt, andererseits wäre durch Erstellung der Einkommensteuererklärung durch die mit allen Informationen versehene Kanzlei inhaltliche Richtigkeit gegeben.

Es sei zwar bedauerlich, dass dieser Fehler passiert sei, allerdings würde es sich rein um einen Organisationsmangel der steuerlichen Vertretung handeln. Der Beschwerdeführer hätte darauf vertrauen können, dass sämtliche dort bekannten Umstände auch Eingang in seine Steuererklärung gefunden hätten.

Daher würde auch aus diesem Grund mangels Vorsatzes das zur Last gelegte Vergehen nicht vorliegen.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Seit Inkrafttreten des [§ 83 Abs. 2 FinStrG](#) idF [BGBl. I Nr. 104/2010](#) am 1. Jänner 2011 ist gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig. Diese Bestimmung ist nicht anzuwenden auf zum 1. Jänner 2011 anhängige Beschwerden gegen Einleitungsbescheide in Finanzstrafverfahren wegen des Verdachts eines vorsätzlichen Finanzvergehens, ausgenommen einer Finanzordnungswidrigkeit ([§ 265 Abs. 1p FinStrG](#)).

Dies bedeutet, dass das gegenständliche, zum 1. Jänner 2011 anhängige Rechtsmittelverfahren betreffend die Beschwerde gegen den Einleitungsbescheid des Finanzamtes Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 19. November 2010, StrNr. X, wegen § 33 Abs. 1 FinStrG zu Ende geführt werden muss.

Gemäß [§ 82 Abs. 1 FinStrG](#) hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz die ihr zukommenden Mitteilungen und Verständigungen daraufhin zu prüfen, ob genügende Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind. Das Gleiche gilt, wenn sie z.B. aus eigener Wahrnehmung vom Verdacht eines Finanzvergehens Kenntnis erlangt. Ergibt diese Prüfung, dass die Durchführung des Strafverfahrens nicht in die Zuständigkeit des Gerichtes fällt, so hat die Finanzstrafbehörde das verwaltungsbehördliche Finanzstrafverfahren einzuleiten. Aus dem Vorgesagten ergibt sich, dass anlässlich der Einleitung des Finanzstrafverfahrens keine endgültigen Lösungen, sondern nur Entscheidungen im Verdachtsbereich zu treffen sind. Die endgültige Sachverhaltsklärung und abschließende rechtliche Beurteilung sind

vielmehr dem Untersuchungsverfahren und der abschließenden Entscheidung (Strafverfügung, Erkenntnis, Einstellungsbescheid) vorbehalten (siehe z.B. VwGH 26.1.1995, [94/16/0226](#)).

Hinsichtlich des Begriffes Verdacht hat der Verwaltungsgerichtshof ausgeführt, dass ein Verdacht nur aufgrund von Schlussfolgerungen aus Tatsachen entstehen kann. Ein Verdacht bestehe sohin, wenn hinreichende tatsächliche Anhaltspunkte die Annahme der Wahrscheinlichkeit des Vorliegens von bestimmten Umständen rechtfertigen (VwGH 25.5.1992, [92/15/0061](#)).

Gemäß [§ 33 Abs. 1 FinStrG](#) macht sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

Der finanzstrafrechtlich unbescholtene Beschwerdeführer hat im hier gegenständlichen Zeitraum als Einzelunternehmer eine Kfz-Fachwerkstätte in C betrieben. Er wird seit 9. März 1998 von der XY-Kanzlei in E steuerlich vertreten.

Die Einkommensteuererklärung für 2006 wurde von der steuerlichen Vertreterin des Beschwerdeführers am 6. November 2007 elektronisch beim Finanzamt Innsbruck eingereicht. Am selben Tag hat die steuerliche Vertreterin den Jahresabschluss des Beschwerdeführers zum 31. Dezember 2006 eingebracht. Nachdem mit Schreiben vom 28. November 2007 der anteilige Freibetrag gemäß § 24 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 für die Beteiligungsveräußerung an der D-KEG berichtet worden ist, erging am 28. November 2007 der Einkommensteuerbescheid für 2006.

Beim Beschwerdeführer wurde zu AB-Nr. Y eine Außenprüfung hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer für 2006 bis 2008 durchgeführt. Prüfungsbeginn war am 26. Juli 2010.

Dabei wurde festgestellt, dass der Beschwerdeführer im Jahr 2006 seine Beteiligung an der A-GmbH (FN1) veräußert hat. Unter Berücksichtigung des eingezahlten Stammkapitals von € 5.450,46 ergab sich ein steuerpflichtiger Beteiligungsertrag in Höhe von € 66.066,05, der dem Bankkonto des Beschwerdeführers, Konto-Nr. 123, am 17. Jänner 2006 zugeflossen ist. Dieser Betrag wurde in der Einkommensteuererklärung für 2006 nicht erklärt (vgl. dazu den Bericht vom 5. November 2010 über das Ergebnis der Außenprüfung zu AB-Nr. Y).

Aufgrund dieser Feststellung (sowie unter Berücksichtigung des bislang nicht geltend gemachten Alleinverdienerabsetzbetrages) ergab sich eine Nachforderung an Einkommensteuer für 2006 von € 16.030,77, die dem Beschwerdeführer nach Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich der Einkommensteuer für 2006 mit Bescheid vom

9. November 2010 vorgeschrieben wurde. Dieser Bescheid ist unbestritten in Rechtskraft erwachsen.

Es besteht daher der Verdacht, dass der Beschwerdeführer in objektiver Hinsicht eine Verkürzung an Einkommensteuer für 2006 bewirkt hat.

Voraussetzung für die Verwirklichung des Tatbildes der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG ist, dass der Täter vorsätzlich gehandelt hat. Gemäß [§ 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. Vorsatz bedeutet eine zielgerichtete subjektive Einstellung des Täters, auf deren Vorhandensein oder Nichtvorhandensein nur aus seinem nach außen in Erscheinung tretenden Verhalten unter Würdigung aller sonstigen Sachverhaltselemente geschlossen werden kann (Fellner, Kommentar zum Finanzstrafgesetz, Rz. 8 zu § 8 mwN). Der erforderliche Vorsatz muss vor oder spätestens bei der Tatausführung vorhanden sein (OGH 22.8.1995, [11Os67/95](#)).

In der im Zuge der Außenprüfung zu AB-Nr. Y ergangenen schriftlichen Stellungnahme der steuerlichen Vertreterin des Beschwerdeführers an den Prüfer P vom 28. Oktober 2010 wurde wie folgt ausgeführt:

„Im Zuge der Nachforschungen der Mittelherkunft 2006 ist uns aufgefallen, dass irrtümlich im Zuge der Erstellung der Einkommensteuererklärung 2006 folgende Einkünfte nicht erklärt wurden, da [der Beschwerdeführer] von einer KEST-Abgeltung ausgegangen ist und unser damaliger Sachbearbeiter die Aufnahme in die Steuererklärung übersehen hat:

Veräußerung der Beteiligung an der A-GmbH (FN1)

erhaltenes Abtretungsentgelt	EUR 71.516,51
------------------------------	---------------

abzüglich eingezahltes Stammkapital	EUR 5.450,46
-------------------------------------	--------------

steuerpflichtiger Beteiligungsertrag	EUR 66.066,05
--------------------------------------	---------------

(hierbei handelt es sich um eine Beteiligungsveräußerung nach § 31 EStG)

Dieses Einkommen unterliegt nach § 37 EStG dem Hälftesteuersatz; der Betrag ist am 18.1.2006 zugeflossen.

Wir ersuchen daher um Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens für 2006 sowie entsprechende Bescheidabänderung.“

Auch in der Beschwerdeschrift vom 6. Dezember 2010 wurde – wie bereits oben dargestellt – ausgeführt, dass der seinerzeitige Sachbearbeiter [bei der steuerlichen Vertreterin] N.N. diese Beteiligungsveräußerung übersehen und daher nicht angesetzt hätte.

Zusammenfassend lässt sich feststellen, dass im Prüfungsverfahren wie auch im gegenständlichen Finanzstrafverfahren übereinstimmend vorgebracht wurde, dass der steuerlichen Vertreterin des Beschwerdeführers der hier grundlegende Sachverhalt bekannt war und aufgrund eines dort stattgefundenen Versehens nicht korrekt in die Abgabenerklärung aufgenommen wurde. Nach Einschätzung seiner steuerlichen Vertreterin war eine Einbindung des Beschwerdeführers in die Erklärungserstellung nicht erforderlich und ist offenkundig auch nicht erfolgt. Es liegen keine Anhaltspunkte vor, dass der Beschwerdeführer nicht von der Richtigkeit der von seiner steuerlichen Vertreterin erstellten Abgabenerklärung hätte ausgehen können. In diesem Zusammenhang ist anzumerken, dass der hier als Verteidiger einschreitende Vert. bei der steuerlichen Vertreterin des Beschwerdeführers tätig ist.

Es bestehen somit bei Gesamtwürdigung aller Umstände keine hinreichenden Anhaltspunkte dafür, dass der Beschwerdeführer im hier vorliegenden Fall die Verwirklichung des Tatbildes (zumindest) ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden und damit vorsätzlich (§ 8 Abs. 1 FinStrG) gehandelt hat. Daraus ergibt sich, dass kein hinreichender Verdacht besteht, dass er das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen hat. Der angefochtene Einleitungsbescheid war daher aufzuheben. Die Prüfung der Frage, ob der Beschwerdeführer allenfalls fahrlässig gehandelt hat, ist im Stadium der Einleitung eines Finanzstrafverfahrens der Finanzstrafbehörde erster Instanz vorbehalten.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 31. August 2011