

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch V, über die Beschwerde vom 09.03.2015 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 21.02.2015 über die Abweisung des Antrages auf Festsetzung eines Verkürzungszuschlages gem. § 30a FinStrG zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verwaltungsgeschehen

Mit **Eingabe vom 03.02.2015 beantragte der Beschwerdeführer (Bf.) die Festsetzung eines Verkürzungszuschlages gem. § 30a FinStrG** im Hinblick auf die in einem abgabenrechtlichen Überprüfungsverfahren (StNr. C) festgestellten Nachforderungen an Einkommensteuer 2009 iHv von € 1.680,25 und an Einkommensteuer 2013 iHv von € 1.836,00. Weiters wurde erklärt, auf die Erhebung eines Rechtsmittels gegen die Festsetzung der Abgabenerhöhung zu verzichten.

Das **Finanzamt wies den Antrag mit Bescheid vom 21.2.2015 ab**, da hinsichtlich der betroffenen Abgaben bereits ein Strafverfahren anhängig sei.

In der **Beschwerde vom 09.03.2015** wurde ausgeführt:

Gemäß 30a Abs. 6 des leg. cit. sei die Festsetzung einer Abgabenerhöhung u. a. dann ausgeschlossen, wenn hinsichtlich der betroffenen Abgaben bereits „ein Finanzstrafverfahren anhängig“ sei. Der im Zuge der (abgabenrechtlichen) Außenprüfung tätige Beamte habe gegenüber der steuerlichen Vertretung der Bf. angekündigt, dass es zu einem Finanzstrafverfahren kommen werde. Allein durch diese Ankündigung sei aber noch kein Finanzstrafverfahren „anhängig“ im Sinne des Wortlautes des Gesetzes. „Anhängig“ sei ein Finanzstrafverfahren nämlich erst dann, wenn es von der zuständigen Behörde, somit von der Finanzstrafbehörde, durch einen formalen, nach außen tretenden Verfahrensschritt eingeleitet worden sei. Insofern bestehe ein gravierender Unterschied zum Begriff der Verfolgungshandlungen gemäß § 14 Abs. 3 FinStrG, welche zwar ausreichten, um die Straffreiheit einer Selbstanzeige auszuschließen, nicht aber (auch)

die Unzulässigkeit eines Verkürzungszuschlages begründeten. Abgesehen davon, dass der klare Gesetzeswortlaut dagegen spräche, würde eine Gleichsetzung der Begriffe „Anhängigkeit eines Finanzstrafverfahrens“ gemäß § 30a Abs. 6 FinStrG und Verfolgungshandlung gemäß § 29 Abs. 2 (gemeint offenbar: Abs. 3) lit. a FinStrG dazu führen, dass die Bestimmung des § 30a FinStrG unanwendbar werden würde, da Abs. 1 leg. cit. die „Feststellung eines begründeten Verdachtes auf ein Finanzvergehen im Rahmen einer abgabenrechtlichen Überprüfungsmaßnahme“ voraussetze. Wenn aber der Umstand bzw. im Anlassfall die vom Beamten bei der abgabenrechtlichen Überprüfung kundgetane Absicht, dass es ein Finanzstrafverfahren geben werde, bereits als „anhängiges Finanzstrafverfahren“ interpretiert werden würde, dann würde dies eine praktische Unanwendbarkeit des § 30a Abs. 1 FinStrG nach sich ziehen.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 25.3.2015** wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab:

Begründend wurde dabei unter Zitierung des § 30a Abs. 1 und 6 FinStrG darauf verwiesen, dass ein Finanzstrafverfahren (bereits) mit der ersten Verfolgungshandlung gemäß § 14 Abs. 3 FinStrG anhängig sei. Dabei sei – gemäß § 14 Abs. 3 leg. cit. – eine Verfolgungshandlung u. a. jede nach außen erkennbare Amtshandlung eines in § 89 Abs. 2 FinStrG auch zur Amtshandlung nicht zuständigen Organes (... der Abgabenbehörden ...), die sich gegen eine bestimmte Person als den eines Finanzvergehens Verdächtigen richte, auch wenn sie ihr Ziel nicht erreicht habe bzw. die Person, gegen die sie gerichtet war, keine Kenntnis davon erlangt habe. Im Beschwerdefall sei bei einer abgabenbehördlichen Überprüfungsmaßnahme festgestellt worden, dass erneut [entsprechende steuer- und erklärungspflichtige Einkünfte der Bf. im Sinne des Einkommensteuergesetzes (EStG) 1988 darstellende] Entschädigungszahlungen im Zusammenhang mit einer (weiteren) Liegenschaft nicht bekanntgegeben worden seien. Daraufhin habe der die (abgabenrechtliche) Überprüfung durchführende Organwalter im Büro der steuerlichen Vertretung des Bf. vorgesprochen und, anhand der ihm vorliegenden Verträge über die (gewährten) Entschädigungszahlungen, auf die neuerliche Nichtbekanntgabe entsprechender Zahlungen hingewiesen bzw. darauf aufmerksam gemacht, dass – durch die offenbar bewusste Verschweigung weiterer Entschädigungszahlungen – sich der Verdacht einer vorsätzlichen Abgabenverkürzung ergebe, welcher der Finanzstrafbehörde zu melden sein werde. Derartiges stelle aber (eindeutig) eine Verfolgungshandlung iSd § 14 Abs. 3 FinStrG dar, sodass damit auch ein Finanzstrafverfahren anhängig gemacht worden und der Antrag auf Festsetzung eines Verkürzungszuschlages gemäß § 30a FinStrG daher abzuweisen gewesen sei.

Mit Schreiben vom **21.4.2015** begehrte der Bf. die **Entscheidung** über seine Beschwerde **durch das Bundesfinanzgericht** und gab als Begründung im Wesentlichen Nachfolgendes an:

Folgte man der Argumentation des Finanzamtes in der Beschwerdevorentscheidung, wonach im Zuge abgabenbehördlicher Überprüfungsmaßnahmen festgestellt

worden sei, dass Entschädigungszahlungen nicht dem Finanzamt bekannt gegeben worden seien und die Mitteilung darüber an die steuerliche Vertretung als eindeutige Verfolgungshandlung iSd § 14 Abs. 3 FinStrG zu werten sei, so dürfte es für im Zuge abgabenrechtlicher Überprüfungen festgestellte Nachforderungen nur dann einen Verkürzungszuschlag geben, wenn dies noch nicht dem Steuerpflichtigen zur Kenntnis gebracht worden sei. Da § 30a Abs. 1 FinStrG aber auch einen Antrag auf Festsetzung eines Verkürzungszuschlages vorsehe, stelle sich die Frage, wie (dann) überhaupt ein Verkürzungszuschlag beantragt werden könne, wenn offenbar dem Steuerpflichtigen dessen Anwendungsmöglichkeit gar nicht (mehr) zur Kenntnis gebracht werden dürfe. Auch der Hinweis des Prüforganes, dass seines Erachtens nach einer vorsätzliche Abgabenverkürzung vorläge, die der Strafsachenstelle zu melden sein werde, hindere nicht die Anwendbarkeit des § 30a Abs. 1 FinStrG, sondern sei ebenso eine Anwendungsvoraussetzung wie der Umstand, dass die Nachforderungen im Zuge abgabenrechtlicher Überprüfungsmaßnahmen festgestellt worden seien. Damit sei die (bisherige) Interpretation des § 30a FinStrG durch die Abgabenbehörde widersprüchlich und würde (letztlich) zu einer Unanwendbarkeit der genannten Bestimmung führen. Des Weiteren sei auch die Argumentation, die Verdachtsäußerung gegenüber der steuerlichen Vertretung stelle bereits eine Verfolgungshandlung iSd § 14 Abs. 3 FinStrG dar, insofern unrichtig, als der die abgabenrechtlichen Überprüfungsmaßnahmen durchführende Finanzbeamte nicht im Sinne des FinStrG, sondern lediglich im Rahmen der BAO tätig geworden bzw. aufgetreten sei, sodass jedenfalls auch keine entsprechende Verfolgungshandlung vorliege. Richtig sei nur, dass die Tat im Zeitpunkt des Antrages auf Verkürzungszuschlag iSd § 29 FinStrG bereits entdeckt gewesen sei. Dies sei aber kein Ausschlusskriterium für den Verkürzungszuschlag, da § 30a Abs. 6 FinStrG von einem „bereits anhängigen Strafverfahren“, und nicht von der Entdeckung der Tat spreche. Letztendlich wurde beantragt, den Verkürzungszuschlag zu gewähren.

Sachverhalt:

Unbestritten ist, dass der Bf. (StNr. A) gemeinschaftlich mit seiner Ehegatten (StNr. B) sowohl in den hier verfahrensgegenständlichen Jahren 2009 und 2013, als auch im Veranlagungsjahr 2010, (steuerpflichtige) Einkünfte gemäß § 21 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 (StNr. D); Pauschalierung gemäß § 17 Abs. 4, 5 EStG 1988 iVm der LuF-PauschVO), und solche gemäß § 28 EStG 1988 (StNr. C) erzielt hat (Feststellungsverfahren gem. § 188 BAO zu den zuletzt genannten StNrn.) .

Aus Anlass einer vom bezeichneten Finanzamt ab 2011 durchgeführten (abgabenrechtlichen) Überprüfung von im Zusammenhang mit der Errichtung einer Bundesstraße von der Errichtungsgesellschaft an diverse, vom geplanten Straßenverlauf betroffenen Grundeigentümer geleisteten Entschädigungszahlungen (Grundstücksablösen) wurde 2012 festgestellt, dass den genannten Ehegatten in den Jahren 2009 und 2010 im Zusammenhang mit der (Duldung der) Errichtung eines Straßentunnels unter einem, in ihrem gemeinschaftlichen Miteigentum (je zur Hälfte) stehenden, land- und forstwirtschaftlich genutzten Grundstück der 1 („erstes

Grundstück“) auf Grundlage einer zwischen der Republik Österreich, vertreten durch die Errichtungsgesellschaft, und den Ehegatten geschlossenen Vereinbarung – hier jedoch nicht verfahrensgegenständliche – Entschädigungszahlungen, einerseits für die Einräumung eines sog. Tunnelservituts, und anderseits für das bei der Tunnelerrichtung anfallende Ausbruchsmaterial, gewährt worden waren, die, zum Einen als außerhalb der Pauschalierung gelegene Einkünfte gemäß § 21 EStG 1988 (Abgeltung des Tunnelservituts) und zum Anderen als zusätzliche (Pacht-)Einkünfte gemäß § 28 EStG (Entschädigung für Ausbruchsmaterial) in den eingereichten Abgabenerklärungen zu erfassen bzw. in den bereits dazu ergangenen Einkommensteuerbescheiden zu berücksichtigen gewesen wären. Nachdem die (damalige) steuerliche Vertretung der Ehegatten nach einer Konfrontation mit diesem Sachverhalt dem Finanzamt gegenüber erklärt hatte, dass die entsprechenden Einnahmen lediglich irrtümlich in den Erklärungen nicht angesetzt worden seien, kam es in weiterer Folge zu einer Wiederaufnahme der entsprechenden Feststellungsverfahren gemäß § 303 Abs. 4 BAO und zu einer, die zusätzlichen Einkünfte berücksichtigenden Neufeststellung bzw. zu entsprechenden Änderungen der (jeweiligen) Einkommensteuerbescheide gemäß § 295 Abs. 1 BAO.

Im Zuge von im Jahr 2013 angestellter weiterer Überprüfungen von Entschädigungszahlungen im Zusammenhang mit dem bezogenen Straßenbau an die genannten Ehegatten stellte das Finanzamt (bzw. dessen Prüfer) fest, dass zeitgleich mit der Vereinbarung für das erste Grundstück, auch noch für ein weiteres, ebenfalls im gemeinschaftlichen Miteigentum der Ehegatten stehendes, land- und forstwirtschaftlich genutztes Grundstück der 2 („zweites Grundstück“) Zahlungen zur Abgeltung eines der Errichtungsgesellschaft eingeräumten Tunnelservituts und eine Entschädigung für Ausbruchsmaterial am 8.7.2009 vereinbart (Auszahlung in zwei Teilbeträgen, u. zw. 70 % des Betrages für die Duldung des Tunnels, sowie 100 % der Entschädigung für das Ausbruchsmaterial binnen acht Wochen nach Unterfertigung der Vereinbarung und Restbetrag binnen acht Wochen nach Zustellung des Grundbuchsbeschlusses über die Einverleibung der Dienstbarkeit) und dass, indem jedenfalls die erste Teilzahlung (2009) bereits erfolgt sei, entsprechende Einkünfte den Ehegatten zugeflossen seien, welche (ebenfalls) nicht in den jeweiligen Abgabenerklärungen angegeben und in den dazu ergangenen Bescheiden bisher nicht berücksichtigt worden waren. Das die genannten Feststellungen treffende (abgabenrechtliche) Prüforgan teilte der (gemeinschaftlichen) steuerlichen Vertretung der Ehegatten am 17.12.2014 mit, dass davon ausgegangen werde, dass das zweite, einen wesentlich höheren Entschädigungsbetrag als das (auch erst) nachträglich erfasste Übereinkommen für das erste Grundstück beinhaltende Übereinkommen für das weitere Grundstück bisher bewusst verschwiegen worden sei und diesbezüglich, wegen eines sich jeweils ergebenden Verdachtes von Finanzvergehen gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG (im Hinblick auf das zweite Grundstück), die (zuständige) Finanzstrafbehörde mit dem festgestellten Sachverhalt zu befassen sein werde, wobei jedoch der genaue Zeitpunkt des Zuflusses der zweiten Teilzahlung (Restbetrag) noch festzustellen sei.

In der Folge erging am 14.1.2015 im Feststellungsverfahren zu StNr. D ein (weiterer) Wiederaufnahme- bzw. ein neuer Sachbescheid, mit dem die gemeinschaftlichen Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft für 2009, unter Berücksichtigung der in diesem Jahr zugeflossenen Einkünfte aus den Entschädigungszahlungen (Tunnelservitut) für das zweite Grundstück, mit € 40.010,81 (bisher laut dem lediglich Einkünfte aus entsprechenden Entschädigungszahlungen für das erste Grundstück beinhaltenden Bescheid vom 3.12.2012 : € 2.296,78) bzw. die Anteile für den Bf. mit € 2.005,40 (bisher € 1.148,39) und für dessen Ehegattin mit € 2.005,41 (bisher € 1.148,39) festgestellt wurden. Am 15.1.2015 erging zu StNr. C ein (weiterer) Wiederaufnahme- bzw. ein neuer Sachbescheid, mit dem die gemeinschaftlichen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung für 2009, unter Berücksichtigung der 2009 zugeflossenen Einkünfte aus den Entschädigungszahlungen (Ausbruchsmaterial) für das zweite Grundstück, mit € 3.247,22 (bisher laut dem lediglich Einkünfte aus entsprechenden Entschädigungszahlungen für das erste Grundstück beinhaltenden Bescheid vom 30.1.2013: minus € 4.245,53) bzw. die Anteile für den Bf. € 1.123,61 (bisher minus € 2.622,77) und dessen Ehegattin mit € 2.123,61 (bisher minus € 1.622,76) neu festgestellt wurden. Weiters ergingen am 16.1.2015 zu den StNrn. D und C gemäß § 295 BAO aufgrund der og. geänderten Feststellungen neue Einkommensteuerbescheide 2009, woraus sich im Hinblick auf die jeweiligen Vorbescheide jeweils Nachforderungen an Einkommensteuer 2009, und zwar beim Bf. iHv. € 1.680,25; ergaben.

Für das Veranlagungsjahr 2013 erging am 14.1.2015 im Feststellungsverfahren zu StNr. D ein Bescheid mit dem der Erstbescheid vom 14.10.2015 (Feststellung der gemeinschaftlichen Einkünfte bzw. der Anteile mit € 0) gemäß § 299 BAO aufgehoben wurde, sowie gleichzeitig eine neuer, die in diesem Jahr zugeflossenen Einkünfte aus den Entschädigungszahlungen (Tunnelservitut) für das zweite Grundstück berücksichtigender Sachbescheid, mit dem die einerseits die gemeinschaftlichen Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft mit € 5.071,70 und anderseits die Anteile jeweils mit € 2.535,85 (neu) festgesetzt wurden. Korrespondierend dazu ergingen am 16.1.2015 aufgrund der og. geänderten Feststellungen gemäß § 295 jeweils entsprechende Nachforderungen ergebende (geänderte) Einkommensteuerbescheide (Nachforderung für den Bf.: € 1.836,00).

Mit Bescheid des bezeichneten Finanzamtes als Finanzstrafbehörde vom 11.5.2015 wurde gegen den Bf. u. a. (Pkt. B) ein Finanzstrafverfahren gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass er „als Abgabepflichtiger (StNr. A) durch Einreichen von unrichtigen Abgabenerklärungen für die Jahre 2009 und 2013, nämlich durch die Nichtbekanntgabe von Einkünften durch Entschädigungszahlungen für anfallendes Ausbruchsmaterial des Straßentunnels ..., somit unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, vorsätzlich eine Verkürzung von Einkommensteuer für 2009 in der Höhe von € 1.680,25“ und „Einkommensteuer für 2013 in der Höhe von € 1.836,00 bewirkt hat und hiermit ein Finanzvergehen ... gem. § 33 Abs. 1 FinStrG begangen hat“.

In der Begründung dieses zur Versendung gelangten und dem genannten Adressaten ordnungsgemäß zugestellten Bescheides wurde auf offenbar vorsätzlich nicht erklärte Entschädigungszahlungen der Straßennerrichtungsgesellschaft im Zusammenhang mit einer (weiteren) Liegenschaft verwiesen.

Rechtslage:

§ 30a FinStrG lautet:

Strafaufhebung in besonderen Fällen (Verkürzungszuschlag)

- (1) Die Abgabenbehörden sind berechtigt, eine Abgabenerhöhung von 10 % der im Zuge einer abgabenrechtlichen Überprüfungsmaßnahme festgestellten Nachforderungen, soweit hinsichtlich der diese begründenden Unrichtigkeiten der Verdacht eines Finanzvergehens besteht, festzusetzen, sofern dieser Betrag für ein Jahr (einen Veranlagungszeitraum) insgesamt 10 000 Euro, in Summe jedoch 33 000 Euro nicht übersteigt, sich der Abgabe- oder Abfuhrpflichtige spätestens 14 Tage nach Festsetzung der Abgabennachforderung mit dem Verkürzungszuschlag einverstanden erklärt oder diesen beantragt und er auf die Erhebung eines Rechtsmittels gegen die Festsetzung der Abgabenerhöhung wirksam verzichtet. Werden die Abgabenerhöhung und die dieser zugrunde liegenden Abgabennachforderungen innerhalb eines Monats nach deren Festsetzung tatsächlich mit schuldbefreiender Wirkung zur Gänze entrichtet, so tritt Straffreiheit hinsichtlich der im Zusammenhang mit diesen Abgabennachforderungen begangenen Finanzvergehen ein. Ein Zahlungsaufschub darf nicht gewährt werden.
- (2) Werden mehrere Überprüfungsmaßnahmen gleichzeitig oder in unmittelbarer Folge durchgeführt, so ist die Summe aller Verkürzungsbeträge für die Zulässigkeit der Festsetzung einer Abgabenerhöhung nach Abs. 1 maßgeblich.
- (3) Tritt wegen Nichteinhaltung der Erfordernisse des Abs. 1 Straffreiheit nicht ein, so entfällt ab diesem Zeitpunkt die Verpflichtung zur Entrichtung der Abgabenerhöhung. Allenfalls bis dahin entrichtete Beträge sind gutzuschreiben.
- (4) Im Falle einer nachträglichen Herabsetzung der Abgabenschuld hat die Berechnung der Abgabenerhöhung unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen.
- (5) Die Festsetzung einer Abgabenerhöhung nach Abs. 1 ist im Zusammenhang mit Eingangs- und Ausgangsabgaben sowie mit Finanzvergehen, die mit einer Mindestgeldstrafe bedroht sind, unzulässig.
- (6) Die Festsetzung einer Abgabenerhöhung ist weiters ausgeschlossen, wenn hinsichtlich der betroffenen Abgaben bereits ein Finanzstrafverfahren anhängig ist**, eine Selbstanzeige vorliegt oder es einer Bestrafung bedarf, um den Täter von der Begehung weiterer Finanzvergehen abzuhalten.

(7) Die Festsetzung der Abgabenerhöhung stellt keine Verfolgungshandlung dar. Die strafrechtliche Verfolgung einer weiteren, hinsichtlich derselben Abgabenart und desselben Erhebungszeitraumes bewirkten Abgabenverkürzung oder einer Nichtentrichtung (Nichtabfuhr) von Selbstbemessungsabgaben wird dadurch nicht gehindert.

(8) Die Abgabenerhöhung gilt als Nebenanspruch im Sinne des § 3 BAO.

(9) Ungeachtet der Straffreiheit ist auf Verfall von Monopolgegenständen zu erkennen. Dies gilt auch für Behältnisse und Beförderungsmittel der im § 17 Abs. 2 lit. b bezeichneten Art, es sei denn, dass die besonderen Vorrichtungen entfernt werden können; die Kosten hat der Abgabepflichtige zu ersetzen. Ein Wertersatz ist nicht aufzuerlegen.

Die mit der FinStrG-Novelle 2010, BGBL I 2010/104, (neu) geschaffene, (in der Stammfassung) mit 1.1.2011 in Kraft getretene, hier idF des BGBI I 2014/105 (2. AbgÄG 2014) vorzitierte Bestimmung, durch die (für den Abgabepflichtigen) die Möglichkeit geschaffen wurde, bei Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen, durch die Bezahlung der (festgestellten und festgesetzten) Abgabennachforderung binnen Monatsfrist eine finanzstrafrechtliche Verfolgung abzuwenden, indem mit der Festsetzung eines Verkürzungszuschlages nicht nur der Abgabenschuldner als möglicher Täter, sondern sämtliche Täter des im Hinblick auf die (nachgeforderten) Abgaben begangenen Finanzvergehens (iSd § 11 FinStrG) straffrei gestellt werden (arg.: „... tritt Straffreiheit hinsichtlich der im Zusammenhang mit diesen Nachforderungen begangenen Finanzvergehen ein ...“), ist, ähnlich wie die Bestimmung des § 29 FinStrG, als begünstigende Ausnahmeregelung von den Abgabenbehörden eng bzw. restriktiv zu interpretieren und als besonderer Strafaufhebungsgrund nur bei striktem Vorliegen aller gesetzlichen Erfordernisse anwendbar (vgl. etwa UFS 23.1.2012, RV/3561-W/11 u. OGH 5.12.1996, 15 Os 97/96).

Die Formulierung des Abs. 6 leg. cit. (Ausschluss der Festsetzung einer Abgabenerhöhung bei der Anhängigkeit eines Finanzstrafverfahrens) räumt der Finanzstrafbehörde jederzeit die Möglichkeit ein, die (rechtskräftige) Festsetzung von Verkürzungszuschlägen (für den Abgabepflichtigen) zu verhindern bzw. der Abgabenbehörde die ihr zukommende inhaltliche Prüfungskompetenz (im Hinblick auf die inhaltlichen Voraussetzungen des § 30a Abs. 1 FinStrG) zu entziehen, indem sie im Hinblick auf die festgestellten Nachforderungen, soweit hinsichtlich der diese begründenden Unrichtigkeiten der Verdacht eines Finanzvergehens besteht, ein Finanzstrafverfahren anhängig macht bzw. anhängig werden lässt [vgl. *Groschedl/Trubrig in Tannert/Kotschnigg*, FinStrG (2014) § 30a Rz 76, bzw. *Brandl/Leitner/Schrottmeier/Toifl*, SWK-Spezial 12/2010; Die FinStrG-Novelle 2010, S 53 und auch *Schmutzler*, UFS-Journal 10/2012, S 375].

Anhängig wird bzw. ist ein verwaltungsbehördliches Finanzstrafverfahren jedenfalls mit der ersten Verfolgungshandlung iSd § 14 Abs. 3 FinStrG (vgl. dazu etwa *Reger/Nordmeyer/Hacker/Kuroki*, FinStrG⁴, K 31/17).

Gemäß § 14 Abs. 3 FinStrG ist jede nach außen erkennbare Amtshandlung eines Gerichtes, einer Staatsanwaltschaft, einer Finanzstrafbehörde, des Bundesfinanzgerichtes oder eines im § 89 Abs. 2 genannten Organs, die sich gegen eine bestimmte Person als den eines Finanzvergehens Verdächtigen, Beschuldigten oder Angeklagten richtet, eine Verfolgungshandlung und zwar auch dann, wenn die vorgenannten Behörden, Gerichte oder Organe nicht zuständig waren, die Amtshandlung ihr Ziel nicht erreicht oder die Person, gegen die sie sich gerichtet hat, davon keine Kenntnis erlangt hat.

Derartige in § 14 Abs. 3 FinStrG nicht ausdrücklich genannte Verfolgungshandlungen sind solche Akte, die nach ihrer Art und Bedeutung die behördliche bzw. gerichtliche Absicht erkennen lassen, den gegen eine bestimmte Person wegen einer bestimmten Tat bestehenden konkreten Vorwurf auf in den Verfahrensgesetzen vorgesehene Weise zu prüfen. Dem behördlichen bzw. gerichtlichen Akt muss insbesondere zu entnehmen sei, welche Tat der betreffenden Person zur Last gelegt wird und muss sich die Amts- bzw. Verfolgungshandlung auf alle der Bestrafung zu Grunde liegenden Sachverhaltselemente beziehen (vgl. etwa *Fellner*, FinStrG⁵, §§ 13 und 14 Rz 30 mwN).

Neben dem „Täter“ ist daher ein (weiterer) wesentlicher Bezugspunkt die „Tat“, die zumindest so(weit) konkretisiert sein muss, dass sie nach dem im Strafverfahren zu beachtenden Grundsatz des ne-bis-in-idem, nicht (mehr) mit einer anderen Tat verwechselt werden kann, sodass beispielsweise beim Verdacht einer Abgabenhinterziehung, die betroffene Abgabenart und der betroffene Zeitraum und ein entsprechender, eine Verwechslung mit anderen Taten weitestgehend ausschließender (Mindest-)Sachverhaltsbezug gegeben sein muss (vgl. *Reger/Nordmeyer/Hacker/Kuroki*, aaO, K 14/10a f.).

Grundsätzlich werden zwar (auch nach außen erkennbare) Amtshandlungen einer Abgabenbehörde keine finanzstrafrechtlichen Verfolgungshandlungen darstellen, doch gilt dies eben dann nicht, wenn ein Organ der Abgabenbehörde (als ein in § 89 Abs. 2 FinStrG genanntes Organ) eine (Amts-)Handlung setzt, die den (übrigen) Anforderungen des § 14 Abs. 3 FinStrG (bestimmter Täter und bestimmte Tat) entspricht bzw. genügt, sodass also durchaus auch ein nicht gemäß § 99 FinStrG (im ausdrücklichen Auftrag der Finanzstrafbehörde) tätig werdendes Prüforgan bzw. auch ein abgabenbehördliches Erhebungsorgan nicht nur beim Vorliegen von Gefahr im Verzug Verfolgungshandlungen iSd § 14 Abs. 3 FinStrG setzen wird können (vgl. dazu UFS 3.1.2006, FSrv/0014-G/04, bzw. *Reger/Nordmeyer/Hacker/Kuroki*, aaO, K 14/13 mwN und gleichzeitiger Darstellung einer dazu kontroversiellen Sichtweise wie z. B. *Leitner/Toifl/Brandl*, Finanzstrafrecht³, Rz 260, die eine derartige Verfolgungshandlung nur beim – gleichzeitigen – Vorliegen von Gefahr im Verzug iSd § 89 Abs. 2 FinStrG, annehmen).

Fellner aaO (§§ 13 und 14 Rz 35) nennt unter Hinweis auf VwGH 15.12.1993, 92/13/0218, als Beispiel für eine Verfolgungshandlung u. a. die Versendung einer (formellen) Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG, welche jedoch (ebenfalls) den obigen Kriterien dafür (Bestimmtheit der Tat etc.) zu entsprechen haben wird.

Rechtliche Würdigung:

Unabhängig davon, ob nun die Amtshandlung des (abgabenrechtlichen) Prüforganes am 17.12.2014 (Mitteilung des Verdachtes eines Finanzvergehens im Hinblick auf die festgestellten, entsprechende Nachforderungen nach sich ziehende Unrichtigkeiten in den u. a. die Bf. betreffenden Erklärungen), wobei allerdings zu bedenken wäre, dass im Hinblick auf die zweite Teilzahlung der Zufluss- und damit auch der (von der Unrichtigkeit betroffene) Abgabenzitraum offenbar noch nicht endgültig feststand, bereits als gültige Verfolgungshandlung iSd § 14 Abs. 3 FinStrG zu qualifizieren ist, **liegt im Beschwerdefall mit der Ausfertigung bzw. Versendung des Einleitungsbescheides vom 11.5.2015 ein, die Anhängigkeit eines Finanzstrafverfahrens wegen der u. a. auch den Bf. betreffenden Abgaben (Einkommensteuer 2009 und 2013) auslösende, ein im Rahmen der Beschwerdeentscheidung jedenfalls zu berücksichtigender Ausschlussgrund vor** (vgl. zu den Entscheidungsgrundlagen im Beschwerdeverfahren Ritz, BAO⁵, § 279 Rz 31 ff).

Auch wenn der von der Finanzstrafbehörde im Übrigen nicht nur versendete, sondern auch ordnungsgemäß an den Bf. zugestellte Einleitungsbescheid vom 11.5.2015 in seinem Spruch (lit. C) lediglich die StNr. C (= gemeinschaftliche, aus den Zahlungen für das Ausbruchsmaterial resultierende Einkünfte der Ehegatten aus Vermietung und Verpachtung) und nicht auch die ebenfalls von den Verkürzungshandlungen umfasste StNr. D (= gemeinschaftliche, aus den Zahlungen zur Abgeltung der Dienstbarkeit erzielte Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft) nennt und auch hinsichtlich der (angelasteten) vorsätzlich Nichtbekanntgabe von entsprechenden Einkünften nur auf Entschädigungszahlungen für anfallendes Ausbruchsmaterial und somit lediglich auf die Hinterziehung von Einkünften gemäß § 28 EStG 1988 hinweist, kann nämlich infolge der insofern für eine Verfolgungshandlung gegebenen hinreichenden Bestimmtheit der Tat, als einerseits die betroffene Abgabenart, als auch die betreffenden Zeiträume mit entsprechendem Mindest-Sachverhaltsbezug (es werden nämlich die jeweiligen, beide Einkunftsarten umfassenden Verkürzungsbeträge angeführt) genannt werden, von einer Handlung gemäß § 14 Abs. 3 FinStrG hinsichtlich der hier betroffenen Abgaben und damit vom Vorliegen eines Ausschließungsgrundes für die Festsetzung eines Verkürzungszuschlages gemäß § 30a FinStrG ausgegangen werden.

Da damit das Schicksal der Beschwerde schon entschieden ist, ist ein Eingehen auf das von der Bf. aufgezeigte Spannungsverhältnis zwischen § 30a Abs. 1 („Verdachtsmitteilung anlässlich eines abgabenrechtlichen Überprüfungsverfahrens“) und Abs. 6 iVm § 14 Abs. 3 FinStrG („Anhängigkeit eines Finanzstrafverfahrens durch

entsprechende abgabenbehördliche Verfolgungshandlungen“) mangels ausdrücklicher Entscheidungsrelevanz nicht mehr erforderlich.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Indem derartiges nicht der Fall ist und sich die Entscheidungsgrundlagen aus der geltenden Rechtslage ergeben, ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Linz, am 6. September 2016