



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 Wirtschaftstreuhand Tirol Steuerberatungs GmbH&CoKG, 6020 Innsbruck, Rennweg 18, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde der Beschuldigten vom 1. Februar 2008 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG des Finanzamtes Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 9. Jänner 2008, SN X,

zu Recht erkannt:

- I. Der Beschwerde wird Folge gegeben und der bekämpfte Einleitungsbescheid aufgehoben.
- II. Die Beschwerdeführerin wird mit ihrem Antrag, der Beschwerde aufschiebende Wirkung zuzuerkennen, auf diese Entscheidung verwiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 9. Jänner 2008 hat das Finanzamt Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen die Beschwerdeführerin zur SN X ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass diese als verantwortliche Unternehmerin im Bereich des Finanzamtes Innsbruck vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlich gebotenen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung an Schenkungssteuer in Höhe von € 29.314,17 bewirkt habe, indem der Abtretungsvertrag vom 17. Dezember 2004 dem Finanzamt nicht angezeigt und somit keine

Schenkungssteuer entrichtet worden sei. Sie habe hiemit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde der Beschuldigten vom 1. Februar 2008, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Unbestritten sei, dass Herr NN mit Abtretungsvertrag vom 17. Dezember 2004 im Wege der Schenkung Gesellschaftsanteile in Höhe von € 8.750,00 an der X-GmbH an seine Tochter [die Beschwerdeführerin] abgetreten habe. Unter Punkt "Siebtens" des gegenständlichen Abtretungsvertrages heiße es: "[Die Beschwerdeführerin] bevollmächtigt mit der Errichtung und Vergebührung dieses Abtretungsvertrages und allen damit verbundenen Eingaben den öffentlichen Notar Doktor Y, mit dem Amtssitz in XX." Die Beschwerdeführerin habe Dr. Y beauftragt mit der Anzeige des gegenständlichen Abtretungsvertrages. Beide Vertragsparteien seien zu Recht davon ausgegangen, dass dieser diesem Auftrag nachkommen würde und hätten nicht damit rechnen können, dass offensichtlich seitens des Notars versehentlich der gegenständliche Vertrag nicht dem Finanzamt zur Kenntnis gebracht worden sei. Damit komme der Tatbestand des § 33 Abs. 1 FinStrG nicht in Betracht, denn es mangle in diesem Fall offensichtlich am Vorsatz, unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung zu bewirken.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

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

Gemäß § 3 Abs. 1 Z. 1 Erbschafts- und Schenkungsteuergesetz (ErbStG) gilt als Schenkung im Sinne des Gesetzes jede Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechtes.

Gemäß § 13 Abs. 1 ErbStG ist Steuerschuldner der Erwerber, bei einer Schenkung auch der Geschenkgeber.

Gemäß § 22 Abs. 1 ErbStG ist jeder der Steuer nach diesem Bundesgesetz unterliegende Erwerb vom Erwerber, bei einer Zweckzuwendung vom Beschwerten binnen einer Frist von drei Monaten nach erlangter Kenntnis von dem Anfall oder von dem Eintritt der Verpflichtung dem Finanzamt anzumelden. Diese Verpflichtung entfällt bei Rechtsvorgängen, für die gemäß § 23a eine Selbstberechnung der Steuer erfolgt.

Gemäß § 22 Abs. 2 ErbStG ist, wenn der steuerpflichtige Erwerb durch ein Rechtsgeschäft unter Lebenden erfolgt, zur Anmeldung auch derjenige verpflichtet, aus dessen Vermögen der Erwerb stammt.

Gemäß § 23a Abs. 1, 1. Satz ErbStG sind Rechtsanwälte und Notare (Parteienvertreter) nach Maßgabe der Abs. 1 bis 5 befugt, die Steuer für die in § 3 und § 4 Z. 2 bezeichneten Rechtsgänge, mit Ausnahme der Rechtsgänge im Sinne der § 3 Abs. 5 und § 15 Abs. 1 Z. 9, als Bevollmächtigte eines Steuerschuldners selbst zu berechnen, wenn die Selbstberechnung innerhalb der Anmeldefrist (§ 22 Abs. 1) erfolgt.

Herr NN ist Gesellschafter der Firma X-GmbH mit Sitz in XY mit einer Stammeinlage von € 35.000,00. Mit Abtretungsvertrag vom 17. Dezember 2004 hat er von dieser Stammeinlage den Teilbetrag von € 8.750,00 im Wege der Schenkung an seine Tochter (die Beschwerdeführerin) abgetreten. Diese nahm die Schenkung an. Der Abtretungsvertrag vom 17. Dezember 2004 enthielt – soweit für den gegenständlichen Fall von Relevanz – folgende Bestimmungen:

"Fünftens: Als Tag des Übergangs aller mit dem Geschäftsanteil verbundenen Rechte und Verbindlichkeiten auf die Geschenkehmerin wird der heutige Tag vereinbart.

Sechstens: Die mit der Errichtung und Vergebührung dieses Abtretungsvertrages verbundenen Kosten aller Art trägt [die Beschwerdeführerin] allein. Die Erste Ausfertigung dieses Notariatsaktes wird für [die Beschwerdeführerin] bestimmt.

Siebtens: [Die Beschwerdeführerin] bevollmächtigt mit der Errichtung und Vergebührung dieses Abtretungsvertrages und allen damit verbundenen Eingaben den öffentlichen Notar Doktor Y, mit dem Amtssitz in XX."

Bei der X-GmbH wurde zu AB-Nr. 123 eine Gebührenprüfung durchgeführt. Dabei wurde festgestellt, dass der Abtretungsvertrag vom 17. Dezember 2004 dem Finanzamt nicht angezeigt und daher der Besteuerung nicht unterworfen wurde. Der gemeine Wert des gegenständlichen Geschäftsanteiles wurde mit € 419.163,65 ermittelt. Daraus resultierte eine Nachforderung an Schenkungssteuer in Höhe von € 29.314,17 (vgl. dazu Tz. 1 der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 15. Oktober 2007 sowie Tz. 6 des Berichtes über das Ergebnis der Außenprüfung vom 18. Dezember 2007 zu AB-Nr. 123). Die Schenkungssteuer wurde der Beschwerdeführerin mit Bescheid des Finanzamtes Innsbruck (Gebühren und Verkehrsteuern) vom 13. Dezember 2007 vorgeschrieben und zwischenzeitlich zur Gänze entrichtet.

Gemäß § 22 Abs. 1 ErbStG war (auch) die Beschwerdeführerin zur Anmeldung des steuerpflichtigen Erwerbes verpflichtet. Es bestehen damit jedenfalls Verdachtsmomente, dass die Beschwerdeführerin durch die Nichterklärung des gegenständlichen Erwerbsvorganges den objektiven Tatbestand des § 33 Abs. 1 FinStrG verwirklicht hat.

Strittig ist, ob hinreichende Verdachtsmomente bestehen, dass die Beschwerdeführerin 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.

Wie der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen hat, besteht ein Verdacht, wenn hinreichende tatsächliche Anhaltspunkte die Annahme der Wahrscheinlichkeit des Vorliegens bestimmter Umstände rechtfertigen, und ergibt sich aus der Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann. Ob jemand mit bestimmten Handlungen oder Unterlassungen die Überlegung verbindet, Abgaben zu verkürzen, und sich mit der Möglichkeit des Bewirkens einer Abgabenverkürzung abfindet, entzieht sich als Gedanken- und Willensprozess des Täters einer Außenwahrnehmung, kann und muss aber deshalb aus dem nach außen in Erscheinung tretenden Verhalten des Täters erschlossen werden (vgl. z.B. VwGH 31.3.2004, 2003/13/0152).

Gemäß § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG ist eine Abgabenverkürzung nach § 33 Abs. 1 FinStrG bewirkt, wenn Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig festgesetzt wurden oder infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten.

Die Steuerschuld entsteht bei Schenkungen unter Lebenden mit dem Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung (§ 12 Abs. 1 Z. 2 ErbStG). Der im § 12 ErbStG gebrauchte Begriff der Steuerschuld entspricht dem Abgabenanspruch im Sinne der Bundesabgabenordnung (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band III, Erbschafts- und Schenkungssteuer Rz 1 zu § 12). Im Falle der Übertragung von Anteilen an einer GmbH ist die Ausführung der Zuwendung der Anteile im Sinne des § 12 Abs. 1 Z. 2 ErbStG zu dem Zeitpunkt anzunehmen, zu dem die Aufnahme des Notariatsaktes abgeschlossen ist, der als sachenrechtlicher Übertragungsakt für die Übertragung von Geschäftsanteilen durch Rechtsgeschäft unter Lebenden gemäß § 76 Abs. 2 GmbHG erforderlich ist (VwGH 28.6.1989, 88/16/0064, mit Hinweis auf VwGH 24.9.1980, 2735/79). Die Steuerschuld ist demnach am 17. Dezember 2004 entstanden. Die sich aus § 22 Abs. 1 ErbStG ergebende Erklärungsfrist endete somit am 17. März 2005 (§ 108 Abs. 2 BAO). Zu diesem Zeitpunkt war die Abgabenverkürzung bewirkt (§ 33 Abs. 3 lit. a FinStrG).

Der Unabhängige Finanzsenat geht aus folgenden Gründen davon aus, dass keine hinreichenden Verdachtsmomente vorliegen, dass die Beschwerdeführerin bezogen auf den Zeitpunkt der ihr im angefochtenen Bescheid vorgeworfenen Tat vorsätzlich gehandelt hat:

Wie die Vorinstanz ist auch die Beschwerdeinstanz der Ansicht, dass die Beschwerdeführerin wusste, dass Schenkungen der Schenkungssteuer unterliegen, zumal dies in Österreich als allgemein bekannt vorausgesetzt werden kann. Dies allein ist aber für das Vorliegen eines Vor-

satzverdacht nicht ausreichend. Vorsätzlich – auch bei Annahme bedingten Vorsatzes – handelt, wer ein Tatbild mit Wissen und Wollen verwirklicht. Voraussetzung für Vorliegen eines Vorsatzes ist, dass der Täter den verbotenen und unter Strafdrohung stehenden Erfolg gewollt, bei sich also beschlossen und ihn daher auch in der Außenwelt erkennbar angestrebt hat (vgl. dazu Fellner, Kommentar zum Finanzstrafgesetz, Rz. 4b zu § 8 FinStrG). Aus Punkt "Siebtens" des von der Beschwerdeführerin unterfertigten Abtretungsvertrages vom 17. Dezember 2004 ergibt sich, dass die Beschwerdeführerin mit der Errichtung und Vergebührung dieses Abtretungsvertrages und allen damit verbundenen Eingaben den öffentlichen Notar Dr. Y bevollmächtigt hat. Wenn die Beschwerdeführerin vorbringt, dass sie davon ausgegangen ist, der Notar würde dem Finanzamt diesen Vertrag "zur Kenntnis bringen", kann dem nicht entgegengetreten werden, zumal sie jedenfalls davon ausgehen musste, dass die geänderten Beteiligungsverhältnisse an der X-GmbH den Finanzbehörden zur Kenntnis gelangen, was schließlich auch geschehen ist (siehe dazu den am 21. August 2007 beim Finanzamt Landeck Reutte eingereichten Jahresabschluss der X-GmbH zum 30. November 2006).

Demgegenüber kann die von der Vorinstanz ins Treffen geführte Begründung keinen hinreichenden Vorsatzverdacht tragen. Auch wenn man davon ausgeht, dass die Beschwerdeführerin wusste, dass Schenkungen der Schenkungssteuer unterliegen, so kann aufgrund obiger Ausführungen nicht davon ausgegangen werden, dass das Unterbleiben der Anmeldung in diesem konkreten Fall von ihr gewusst und gewollt war. Wenn im angefochtenen Bescheid weiter ausgeführt wurde, dass der Vertrag erst drei Jahre später im Zuge einer Prüfung entdeckt worden sei, so ist darauf zu verweisen, dass zur Bestrafung eines Vorsatzdeliktes der Vorsatz immer schon vor der Tat vorhanden sein muss. Ein erst später hinzukommender Vorsatz schließt die Zurechnung eines solchen Vorsatzes aus.

Insgesamt ergibt sich damit, dass keine hinreichenden Verdachtsmomente vorliegen, dass die Beschwerdeführerin vorsätzlich im Sinne des § 8 Abs. 1 FinStrG gehandelt und so das Finanzvergehen des § 33 Abs. 1 FinStrG verwirklicht hätte. Der Beschwerde war somit Folge zu geben und der angefochtene Einleitungsbescheid aufzuheben.

Innsbruck, am 30. Juni 2008