



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Linz  
Finanzstrafsenat 4

GZ. FSRV/0070-L/03

## Beschwerdeentscheidung

Der Vorsitzende des Finanzstrafsenates Linz 4 als Organ des unabhängigen Finanzsenates als Finanzstraßbehörde zweiter Instanz hat über die Beschwerde des MS, vertreten durch DDr. Manfred Nordmeyer, Dr. Widukind W Nordmeyer, Rechtsanwälte in 4600 Wels, Pollheimerstraße 12, vom 19. Juli 1996 gegen den Bescheid des Vorsitzenden des Spruchsenates III als Organ des Finanzamtes Kirchdorf als Finanzstraßbehörde erster Instanz, dieses vertreten durch HR Dr. Josef Reiter als Amtsbeauftragter, vom 19. Juni 1996, zugestellt am 25. Juni 1996, AZ 41/96-ha, mit welchem die Durchsuchung der Wohnung und der sonstigen zum Hauswesen gehörigen Räumlichkeiten sowie in Wirtschafts-, Gewerbe- oder Betriebsräumen von MS und SS durch Beamte der Prüfungsabteilung Strafsachen in [beim] Finanzamt Linz in M und L angeordnet wurde, im fortgesetzten Verfahren nach Aufhebung des Erstbescheides durch den Verwaltungsgerichtshof

zu Recht erkannt:

**Der Beschwerde wird stattgegeben und die erstinstanzliche Anordnung für rechtswidrig erklärt.**

### Entscheidungsgründe

Laut gegebener Aktenlage bezog MS in den Jahren 1987 bis 1991 neben Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit als Angestellter einer Bank Provisionseinkünfte sowie geringe Einkünfte aus Kapitalvermögen, weswegen er beim Finanzamt Kirchdorf zur Einkommensteuer veranlagt wurde. Mit Schreiben vom 15. Mai 1992 teilte er der Abgabenbehörde mit, keine Provisionen mehr zu erzielen. Dieses Anbringen wiederholte er mit Schreiben vom 12. Juli 1993.

Für die Jahre 1992 bis 1994 reichte der seit dem Jahr 1993 durch einen Wirtschaftstreuhänder vertretene MS wegen der von ihm in diesen Jahren erwirtschafteten negativen Einkünfte aus

Gewerbebetrieb (geringe Verlustzuweisungen aus einer Beteiligung) und negativen Einkünften aus Vermietung und Verpachtung (Miteigentümer einer Liegenschaft) Einkommensteuererklärungen ein.

Vom 1. März 1991 bis 30. Juni 1995 war MS Leiter einer Bankfiliale mit etwa 10 Mitarbeitern. Ab 1. Juli 1995 war der Beschwerdeführer Büroleiter der PPB GmbH, deren Unternehmensgegenstand im Verkauf von Aktien der SAE-Ltd. bestand. Die Aktien der SAE Ltd. wurden in der USA nicht an einer Börse, sondern nur im Freiverkehrsmarkt (OTC-Bulletin Board) gehandelt, sie durften auf Grund einer Auflage der amerikanischen Börsenaufsichtsbehörde SEC nicht an Staatsbürger der USA verkauft werden.

An der PPB GmbH war deren alleiniger Geschäftsführer KR zu 95 % beteiligt, der auch die Aktienmehrheit an der SAE-Ltd. hielt. KR hatte den Kauf der Aktienmehrheit zum Teil mittels eines Kredites, der von jener Bankfiliale gewährt worden war, in der der Beschwerdeführer bis zum 30. Juni 1995 Leiter gewesen war, finanziert.

Da der Verdacht bestand, die von der PPB GmbH um rund 78 Millionen S verkauften Aktien seien völlig wertlos, weswegen KR den Tatbestand des schweren gewerbsmäßigen Betruges verwirklicht habe, wurde im gerichtlichen Auftrag bei der PPB GmbH am 21. März 1996 eine Hausdurchsuchung vorgenommen, bei der u.a. festgestellt wurde, dem Beschwerdeführer MS seien in den Jahren 1995 und 1996 von der PPB GmbH für den Verkauf von Aktien der SAE-Ltd. Provisionen von rund 30.000,00 S und rund 664.000,00 S zugeflossen, wobei mittels Belegen vorgetäuscht werden sollte, die Provisionen seien an eine in Antigua tätige Kapitalgesellschaft namens CCC-A ausbezahlt worden.

Mit Bescheid vom 19. Juni 1996 erließ der Vorsitzende des Spruchsenates III beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Kirchdorf als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz an die Beamten der Prüfungsabteilung Strafsachen beim Finanzamt Linz (PASt Linz) den Befehl, in der Wohnung und sonstigen zum Hauswesen gehörigen Räumlichkeiten sowie in den Wirtschafts-, Gewerbe- oder Betriebsräumen des MS und der SS in M und L eine Hausdurchsuchung vorzunehmen.

Zur Begründung führte er an, dem Finanzamt Kirchdorf sei bekannt geworden, dass MS zumindest ab dem Jahre 1995 für die PPB GmbH eine selbstständige Vermittlungstätigkeit ausgeübt und die daraus erzielten Umsätze und Gewinne einer Besteuerung nicht unterzogen habe. Da der Beschwerdeführer keine Wertpapiere (Aktien), sondern völlig wertlose Papiere verkauft habe, seien die Provisionen nicht gemäß § 6 Z 8 lit. d Umsatzsteuergesetz (UStG) [gemeint § 6 Abs. 1 Z 8 lit. f UStG 1994] steuerfrei. Die Provisionen seien von MS unter der

Firmenbezeichnung CCC-A vereinnahmt worden. Es bestehe daher der begründete Verdacht, MS habe unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Umsatzsteuer [gemeint wohl: eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer] in noch zu bestimmender Höhe und damit das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen. Die Hausdurchsuchung sei wegen des begründeten Verdachtes, in den zu durchsuchenden Räumen befänden sich Unterlagen, die in einem Finanzstrafverfahren als Beweismittel in Betracht kämen, gerechtfertigt.

Der Hausdurchsuchungsbefehl wurde dem Beschwerdeführer am 25. Juni 1996 ausgefolgt und die Hausdurchsuchung sogleich vollzogen.

Im Zuge der Hausdurchsuchung wurden zur Sicherung von Beweismitteln verschiedene Unterlagen, ein Personalcomputer mit eingebautem CD-Rom-Laufwerk sowie Stempel der in Antigua tätigen Kapitalgesellschaft beschlagnahmt.

Anlässlich der mit ihm gemäß § 93 Abs. 6 FinStrG aufgenommenen Niederschrift vertrat MS die Ansicht, er habe keineswegs wertlose Papiere, sondern werthaltige Aktien verkauft, wofür ihm Provisionen zugeflossen seien. Wer hinter der in Antigua tätigen Kapitalgesellschaft stehe, wisse er nicht. Die Erlöse aus den Verkäufen von Aktien SAE-Ltd. seien zum Teil in Unternehmungen geflossen, an denen KR beteiligt gewesen sei.

Gegen den Hausdurchsuchungsbefehl ergriff MS das Rechtsmittel der Beschwerde, wobei er im Wesentlichen ausführte, die Annahme, er habe keine Wertpapiere (Aktien), sondern völlig wertlose Papiere verkauft, weswegen die ihm zugeflossenen Provisionen nicht gemäß § 6 Abs. 1 Z 8 lit. f UStG 1994 steuerfrei seien, sei in einem Ausmaß rechtswidrig, das in der Terminologie des Verfassungsgerichtshofes nur mehr als denkunmöglich bezeichnet werde. Wie bereits dem Gericht nachgewiesen, würden die Aktien der SAE-Ltd. in erheblichem Ausmaß an der Börse gehandelt und seien daher werthaltig. Diese Aktien könnten nicht nur bei der PPB GmbH, sondern bei jeder Bank geordert werden. Da die Provisionen aus der Vermittlung von Wertpapieren, somit auch aus der von Aktien der SAE-Ltd., nach der eben erwähnten Bestimmung steuerfrei seien, habe er auch keine Umsatzsteuer [Vorauszahlungen an Umsatzsteuer] hinterzogen, weswegen der Hausdurchsuchungsbefehl als inhaltlich rechtswidrig aufzuheben sei.

Auch sei er als Betroffener bei der Hausdurchsuchung nicht anwesend gewesen, weshalb der bekämpfte Bescheid hinterlegt hätte werden müssen.

Letztendlich sei auch der Vorsitzende des Spruchsenates zur Erlassung des Hausdurchsuchungsbefehles nicht zuständig gewesen, weil ein Spruchsenat nur dann zuständig sei, wenn Rückfall vorliegen würde, der strafbestimmende Wertbetrag die Grenze von 300.000,00 S übersteige oder ein ausdrücklicher Antrag vorliege.

Mit Entscheidung des Vorsitzenden des Berufungssenates II als Organ der [ehemaligen] Finanzlandesdirektion für Oberösterreich als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz vom 16. Oktober 1996 wurde der Beschwerde des MS gegen den gegenständlichen Hausdurchsuchungsbefehl vorerst nicht Folge gegeben.

Mit Urteil des Landesgerichtes Steyr zu GZ. 11Vr236/98 bzw. Hv26/98, vom 4. Dezember 2000, rechtskräftig am 29. Oktober 2002 wurde MS wegen schwerem gewerbsmäßigen Betrug nach §§ 146, 147 Abs. 3, 148 StGB zu einer teilbedingten Freiheitsstrafe von 2 Jahren verurteilt.

Mit Erkenntnis vom 16. September 2003, Zl. 97/14/0111, hat nunmehr der Verwaltungsgerichtshof die Beschwerdeentscheidung des Berufungssenatsvorsitzenden vom 16. Oktober 1996 wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben, weshalb nunmehr in einem fortgesetzten Verfahren eine neuerliche Beschwerdeentscheidung zu fällen ist.

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

Gemäß § 93 Abs. 1 FinStrG bedarf die Durchführung einer Hausdurchsuchung eines mit Gründen versehenen Befehles des Vorsitzenden des Spruchsenates, dem gemäß § 58 Abs. 2 leg.cit. unter den dort vorgesehenen Voraussetzungen die Durchführung der mündlichen Verhandlung und die Fällung des Erkenntnisses obliegen würde. Die schriftliche Ausfertigung dieses Bescheides ist den anwesenden Betroffenen bei Beginn der Durchsuchung zuzustellen.

Ist der Betroffene nicht anwesend, so ist der Bescheid nach § 23 des ZustellG zu hinterlegen.

Gem. Abs. 2 dieser Gesetzesbestimmungen dürfen Hausdurchsuchungen, das sind Durchsuchungen von Wohnungen und sonstigen zum Hauswesen gehörigen Räumlichkeiten sowie von Wirtschafts-, Gewerbe- oder Betriebsräumen nur dann vorgenommen werden, wenn begründeter Verdacht besteht, dass sich darin eine eines Finanzvergehens, mit Ausnahme einer Finanzordnungswidrigkeit, verdächtige Person aufhält oder dass sich daselbst Gegenstände befinden, die voraussichtlich dem Verfall unterliegen oder die im Finanzstrafverfahren als Beweismittel in Betracht kommen.

Soweit der Beschwerdeführer rügt, er sei als Betroffener bei der Hausdurchsuchung nicht anwesend gewesen, weshalb daher der Bescheid nach dem zitierten § 23 des ZustellG hinterlegt hätte werden müssen, ist ihm entgegen zu halten, dass laut Aktenlage eine Ausfertigung des Bescheides vom Beschwerdeführer am 25. Juni 1996 um 9.27 Uhr entgegen genommen worden ist, sohin der bekämpfte Bescheid auch rechtmäßig zugestellt wurde.

Soweit die Zuständigkeit des bescheiderlassenden Organes bestritten wird, unterliegt der Beschwerdeführer offenkundig einem Irrtum, wenn er sinngemäß vorbringt, in Folge eines Nichtüberschreitens der für die Durchführung der mündlichen Verhandlung und die Fällung des Erkenntnisses relevanten Wertgrenze von damals 300.000,00 S wäre der Vorsitzende des Spruchsenates zur Erlassung eines Hausdurchsuchungsbefehles nicht zuständig gewesen:

Wie oben ausgeführt, ist also gemäß § 93 Abs. 2 FinStrG u.a. Voraussetzung für die Rechtmäßigkeit einer Hausdurchsuchung das Vorliegen des begründeten Verdachtes, dass sich in den Räumlichkeiten Gegenstände befinden, die im Finanzstrafverfahren als Beweismittel in Betracht kommen, wobei derartige Hausdurchsuchungsbefehle gemäß Abs. 1 der Gesetzesstelle vom Vorsitzenden des Spruchsenates zu erteilen sind, welchem – hypothetisch gesehen – gemäß § 58 Abs. 2 leg. cit. unter den dort vorgesehenen Voraussetzungen die Durchführung der mündlichen Verhandlung und die Fällung des Erkenntnisses obliegen würde (ergäbe sich für die mündliche Verhandlung und die Fällung des Erkenntnisses eine Senatszuständigkeit – sei es infolge eines Antrages des Beschuldigten oder der Übersteigung einer Wertgrenze). Nicht zuständig zur Erlassung eines diesbezüglichen Bescheides ist jedoch der Spruchsenat selbst, dessen Kompetenz sich gemäß § 58 Abs. 1 1. Halbsatz FinStrG auf die Durchführung mündlicher Verhandlungen und die Fällung der Erkenntnisse beschränkt.

In materiellrechtlicher Hinsicht ist auszuführen:

Gem. § 6 Abs. 1 Z 8 lit. f UStG 1994 sind die Umsätze im Geschäft mit Wertpapieren und die Vermittlung dieser Umsätze, ausgenommen die Verwahrung und Verwaltung von Wertpapieren, umsatzsteuerfrei. Der Wertpapierbegriff des Umsatzsteuerrechtes geht dabei offenbar vom zivilrechtlichen Wertpapierbegriff aus (vgl. *Ruppe*, Kommentar zum UStG 1994<sup>2</sup> Tz. 141 zu § 6). Wertpapiere sind sachenrechtlich bewegliche körperliche Sachen, deren Aufgabe es ist, ein unkörperliches Recht zu verbriefen. Auch Rechte an wenngleich überschuldeten oder vermögenslosen Gesellschaften oder an solchen Gesellschaften, deren Vermögenslosigkeit oder Überschuldung dem Rechteinhaber nicht bekannt ist, gehören dazu. Nicht erforderlich ist es daher, dass derartige Wertpapiere auch bei Kenntnis der relevanten Gegebenheiten einen Verkehrswert erzielen würden. Andernfalls wären offenbar – bedenkt

man die kolportierten Skandale und Kurseinbrüche auf den Aktienmärkten in den letzten Jahren – wesentliche Wertpapierumsätze namhafter Unternehmungen nicht unter diesen Befreiungstatbestand gefallen, was aber offenbar tatsächlich nicht angezweifelt wurde. So gesehen erweisen sich Aktien der SAE-Ltd. als Wertpapiere im Sinne der Gesetzesbestimmung, mögen die erzielten Kaufpreise auch durch betrügerische Machenschaften beeinflusst oder überhaupt erst ermöglicht gewesen sein. Tatsächlich hat auch – wie aus einer Buchungsabfrage ersichtlich ist – die Abgabenbehörde in der Folge die Provisionen als umsatzsteuerfrei behandelt.

Ein Verdacht einer Hinterziehung von Jahresumsatzsteuer bzw. Vorauszahlungen an Umsatzsteuer gemäß § 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a FinStrG hat daher keine ausreichende rechtliche Basis.

Unstrittig ist jedenfalls, dass die von MS erzielten Provisionen als Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Österreich einkommensteuerpflichtig gewesen sind.

In diesem Zusammenhang hätte der Beschwerdeführer gemäß § 120 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) eine selbstständige Erwerbstätigkeit der zuständigen Abgabenbehörde binnen einem Monat mitzuteilen gehabt, was ihm als steuerliches Allgemeinwissen und zumal aufgrund seiner Tätigkeit als Bankfachmann sicherlich bekannt gewesen ist.

Gemäß § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich solcherart einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer – ohne hiedurch den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu erfüllen – vorsätzlich eine derartige abgabenrechtliche Anzeigepflicht verletzt.

Nicht gegeben zum Zeitpunkt des Wirksamwerdens des bekämpften Bescheides war der Verdacht einer allenfalls versuchten Hinterziehung an Einkommensteuer oder Vorauszahlungen an Einkommensteuer, da – laut Aktenlage – MS beim Finanzamt Kirchdorf steuerlich erfasst und in der Quotenregelung seines Steuerberaters aufgenommen war, weshalb damals noch keine Verpflichtung zur Abgabe einer Einkommensteuererklärung für das Veranlagungsjahr 1995 vorgelegen ist.

Die Verletzung der obgenannten Anzeigepflicht und die offenkundigen Verschleierungshandlungen des Beschwerdeführers in Form der Einschaltung einer Domizilgesellschaft in Antigua stellten offenkundig Vorbereitungshandlungen für eine zukünftige Hinterziehung von Einkommensteuern dar, welche jedoch noch nicht bis ins Versuchsstadium gediehen waren.

Zum Zeitpunkt der Hausdurchsuchung bestand also tatsächlich lediglich der Verdacht einer Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG infolge der offenkundig vorsätzlich

unterlassenen Anzeige über den Beginn der gewerblichen Tätigkeit durch MS an das Finanzamt Kirchdorf.

Zwar ist auch eine Hausdurchsuchung wegen bloßer Finanzordnungswidrigkeiten ex lege nicht ausgeschlossen, doch ist auch für Hausdurchsuchungen der Grundsatz der Verhältnismäßigkeit zu beachten, demzufolge staatliche Eingriffe im Verhältnis zum gemäß Art. 9 Staatsgrundgesetz (StGG) geschützten Hausrecht angemessen sein müssen (vgl. Erkenntnis VwGH 25.9.2001, 98/14/0182, sowie das nunmehrige Erkenntnis des VwGH vom 16.9.2003, 97/14/0111).

Im gegenständlichen Fall war dem Finanzamt Kirchdorf spätestens am 30. April 1996 aufgrund der im gerichtlichen Auftrag bei der PPB GmbH am 21. März 1996 vorgenommenen Hausdurchsuchung beschlagnahmten Unterlagen die Höhe der MS für den Verkauf von Aktien der SAE-Ltd. zugeflossenen Provisionen belegmäßig bereits bekannt. Es wäre daher zunächst – falls dies für Zwecke eines Beweises der Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG überhaupt noch erforderlich gewesen wäre – zunächst zweckmäßig gewesen, unter Einsatz gelinderer Mittel (etwa in einem nach der BAO durchzuführenden Verfahren) die dem Beschwerdeführer tatsächlich zugeflossenen Provisionen festzustellen. Nur wenn dies zu keinem Ergebnis geführt hätte, wäre eine Hausdurchsuchung für MS nicht unbillig und für die Finanzstraßbehörde zweckmäßig gewesen.

Da diese Aspekte nicht beachtet wurden, erweist sich der bekämpfte Bescheid tatsächlich als rechtswidrig, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

### **Rechtsmittelbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 164 FinStrG ein weiteres ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht dem Beschwerdeführer aber das Recht zu, gegen diesen Bescheid binnen sechs Wochen nach dessen Zustellung Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof und/oder beim Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde beim Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 169 FinStrG wird zugleich dem Amtsbeauftragten das Recht der Erhebung einer Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof eingeräumt.

Linz, 28. Juni 2004

Der Vorsitzende:

Dr. Tannert