



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Finanzstrafsenat Linz 1

GZ. FSRV/0055-L/08

Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates Linz 1 in der Finanzstrafsache gegen DI MF, geb. X, Adresse, vertreten durch Steuerberatung Rosenauer, 4800 Attnang-Puchheim, Europaplatz 1, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 5. September 2006 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens (§ 82 Abs. 3 FinStrG) des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 30. August 2006, StrNr. 1,

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Schreiben vom 4. Mai 2006 wurde dem Finanzamt Gmunden Vöcklabruck mitgeteilt, dass dem Beschwerdeführer (Bf), der deutscher Staatsbürger ist, von S in Adresse1, in Summe nachfolgende Zahlungen auf sein dort näher bezeichnetes Konto bei der Stadtsparkasse M überwiesen worden seien: 42.022,00 € (2002), 44.665,55 € (2003) und 50.558,00 € (2004).

Mit Ergänzungersuchen vom 30. Mai 2006 teilte das Finanzamt dem Bf mit, dass er in den Jahren 2002 bis 2004 Honorare von Frau S erhalten habe, aus den Steuererklärungen bzw. den Beilagen aber nicht ersichtlich sei, ob bzw. inwieweit die erhaltenen Beträge in der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung berücksichtigt worden seien.

Eine seitens der steuerlichen Vertretung am 6. Juli 2006 für den Bf verfasste Selbstanzeige betreffend verspätete Meldung von Einnahmen der Jahre 2002 bis 2004 wurde am

12. Juli 2006 bei der Abgabenbehörde eingereicht. Der Bf habe, bedingt durch häufiges Pendeln zwischen Deutschland und seinem Wohnsitz und weil er sich sehr zeitintensiv seinen beruflichen Verpflichtungen gewidmet habe, einen Teil der ihm von S gezahlten Honorarnoten übersehen. Er bedaure sehr, in den Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen 2002 bis 2004 einen zu niedrigen Gewinn gemeldet zu haben und ersuche, sein Versehen zu entschuldigen. In der Beilage überreiche er die berichtigten Einkommensteuererklärungen 2002 bis 2004 und ersuche um entsprechende Festsetzung der Einkommensteuer.

Folgende Änderungen ergäben sich auf Grund der nunmehr richtig gestellten Erklärungen:

Zeitraum	Einkünfte aus selbstständiger Tätigkeit lt. Bescheid	Einkünfte aus selbstständiger Tätigkeit lt. Berichtigung	Differenz (Selbstanzeige)
2002	8.060,62	26.718,62	18.658,00
2003	9.745,07	27.784,62	18.039,55
2004	14.858,56	38.902,66	24.044,10
Summe	32.664,25	93.405,00	60.741,65

Die sich ergebenden Nachzahlungen von 10.083,45 € (2004), 6.491,85 € (2003) sowie 6.459,41 € (2002) werde er umgehend zur Überweisung bringen.

Dem Bericht vom 10. August 2006 (ABNr. 2) über eine im August 2006 beim Bf durchgeföhrte Außenprüfung betreffend die Zeiträume 2002 bis 2004 zufolge wurden keine die Selbstanzeige ändernden Feststellungen getroffen.

Die in den wieder aufgenommenen Verfahren ergangen Einkommensteuerbescheide führten zu folgenden Nachforderungen: 6.459,41 € (2002), 6.491,86 € (2003) und 10.083,45 € (2004). Die Nachforderungen einschließlich der Anspruchszinsen wurden am 10. Juli 2006 noch vor Buchung der Bescheide und selbst vor dem Einlangen der Selbstanzeige überwiesen.

Mit Bescheid vom 30. August 2006 leitete das Finanzamt Gmunden Vöcklabruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Bf ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren ein, weil der Verdacht bestehe, dass dieser im Amtsbereich des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht, nämlich durch die teilweise Nichterfassung von Honoraren, eine Einkommensteuerverkürzung 2002 bis 2004 in der Gesamthöhe von 23.034,72 € bewirkt und dadurch ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen habe.

Der Bf sei als technischer Zeichner selbstständig tätig und habe in den Jahren 2002 bis 2004 laufend Honorarnoten an Frau S gelegt, diese in den jeweiligen Einkommensteuererklärungen aber nicht erfasst. Bezugnehmend auf das Ergänzungssersuchen vom 30. Mai 2006 sei für den Bf am 6. Juli 2006 eine Selbstanzeige hinsichtlich der bis dahin nicht erklärten Einnahmen erstattet worden. Zu diesem Zeitpunkt sei aber bereits entdeckt gewesen, dass die in der Kontrollmitteilung des Finanzamtes M aufgelisteten Honorare auf Grund ihrer Höhe in den erklärten Einnahmen nicht enthalten sein konnten. Die Selbstanzeige sei demnach nicht rechtzeitig, sodass ihr keine strafbefreiende Wirkung zukomme.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 5. September 2006. Gegen vorsätzliches Handeln des Bf spreche, dass dieser Techniker und in Buchhaltungsangelegenheiten sowie im Umgang mit der Finanzbehörde ungeschult sei. Durch die konkurrenzbedingte Notwendigkeit, Geschäftsfelder auch in Deutschland aufzubauen und zu betreuen, um überhaupt existieren zu können, sei er einer überdurchschnittlichen Stressbelastung ausgesetzt. Darüber hinaus habe er durch das ständige Pendeln zwischen Österreich und Deutschland die Zuordnung und Übersicht von gelegten Honoraren und deren Eingang verloren. Es sei auch deshalb zu Mängeln gekommen, weil zwei Bankkonten (Sparkasse und Postbank) verwendet worden seien und – im Gegensatz zur Sparkasse – die Postbank keine laufenden Auszüge übermittelt habe. So seien die Eingänge auf dem Konto der Sparkasse zur Gänze, die auf dem Konto der Postbank jedoch unvollständig erfasst an den Steuerberater weitergegeben worden. Dies sei aber keinesfalls vorsätzlich erfolgt. Die psychische und physische Belastung des Bf sei durch die schwere Krankheit seiner Mutter, die Jahre lang pflegebedürftig gewesen und im heurigen Jahr bedauerlicherweise verstorben sei, massiv gesteigert worden. Die Einkommensteuernachzahlung habe der Bf nachweislich vor Einreichung der Selbstanzeige beglichen. Da der Bf auch finanzstrafrechtlich unbescholtene sei, werde um Einstellung des Finanzstrafverfahrens ersucht.

In einem ergänzenden Schreiben vom 18. September 2006 wurde vorgebracht, dass bisher die Steuerberatungskanzlei L in W die steuerlichen Belange des Bf wahrgenommen habe. Diese Kanzlei sei wegen einer Studienbekanntschaft gewählt worden. Durch die Entfernung Oberösterreich bzw. Deutschland zu W sei der Kontakt nur auf dem Postweg möglich gewesen. Die Unterlagen seien geschickt und die erforderlichen Arbeiten für das Finanzamt durchgeführt worden. Leider sei es nie zu einem persönlichen Gespräch gekommen, bei dem ein Gesamtüberblick der Jahreseinnahmen bzw. des Jahresergebnisses möglich gewesen wäre. Mit Sicherheit wäre die Unvollständigkeit der Einnahmen entdeckt worden. Die Kontrolle der nicht erfassten Honorare und deren Eingänge sei äußerst schwierig, chaotisch und unübersichtlich gewesen, nachdem die Zahlung meist bis zu einem halben Jahr später nach

Kundenzahlung eingegangen sei. Bei der Bezahlung seien Honorarnoten zusammengerechnet und akontiert worden und hätten sich ins neue Jahr gezogen. So sei der geistige Zusammenhang mit der erbrachten Leistung und deren Bezahlung völlig verloren gegangen. Die Einrichtung von zwei Bankkonten in Deutschland (Sparkasse und Postbank) sei auf Anraten des Steuerberaters erfolgt. Auf dem Konto Sparkasse seien betriebliche Ausgaben, wie die gewerbliche Sozialversicherung, Betriebstelefon, Fachliteratur oder Autokosten verbucht worden, auf dem Konto Postbank private, wie die Wohnung E, Kleidung oder Spenden.

Am 13. August 2008 wurde die Beschwerde dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

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 in anderer Weise, insbesondere aus eigener Wahrnehmung vom Verdacht eines Finanzvergehens Kenntnis erlangt.

Ergibt die Prüfung gemäß Abs. 1, dass die Durchführung des Strafverfahrens nicht in die Zuständigkeit des Gerichtes fällt, so hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz das Strafverfahren einzuleiten (Abs. 3 leg.cit.).

Nach § 83 FinStrG ist die Einleitung des Strafverfahrens aktenkundig zu machen (Abs. 1). Von der Einleitung des Strafverfahrens ist der Verdächtige unter Bekanntgabe der zur Last gelegten Tat sowie der in Betracht kommenden Strafbestimmung unverzüglich zu verständigen (Abs. 2).

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. Verdacht ist die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann. Der Verdacht muss sich dabei sowohl auf den objektiven als auch den subjektiven Tatbestand erstrecken.

Ob im konkreten Einzelfall die Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ausreichen, ist aus der Summe der vorhandenen tatsächlichen Anhaltspunkte zu beurteilen.

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

Eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 ist dann bewirkt, wenn Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig festgesetzt wurden (§ 33 Abs. 3 lit. a 1. Halbsatz FinStrG).

Nach § 29 FinStrG wird derjenige, der sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, insoweit straffrei, als er seine Verfehlung der zur Handhabung der verletzten Abgabenvorschrift zuständigen Behörde oder einer sachlich zuständigen Finanzstrafbehörde darlegt (Abs. 1). War mit einer Verfehlung eine Abgabenverkürzung verbunden, so tritt Straffreiheit nur insoweit ein, als der Behörde ohne Verzug die für die Feststellung der

Verkürzung bedeutsamen Umstände offen gelegt und die sich daraus ergebenden Beträge, die der Anzeiger schuldet, den Abgabenvorschriften entsprechend entrichtet werden (Abs. 2).

Nach Abs. 3 leg.cit. tritt Straffreiheit nicht ein, wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige Verfolgungshandlungen (§ 14 Abs. 3) gegen den Anzeiger oder gegen andere an der Tat Beteiligte gesetzt waren (lit. a) oder wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige die Tat bereits ganz oder zum Teil entdeckt und dies dem Anzeiger bekannt war (lit. b).

Grundsätzlich stellt eine den Kriterien des § 29 FinStrG entsprechende Selbstanzeige einen Strafaufhebungsgrund dar. Eine Selbstanzeige steht der Einleitung eines Finanzstrafverfahrens aber nur dann entgegen, wenn ihre strafbefreiende Wirkung zweifelsfrei feststeht. Ist dies nicht der Fall, obliegt die Beurteilung, ob eine solche strafbefreiende Wirkung gegeben ist, der das Finanzstrafverfahren abschließenden Entscheidung der Finanzstrafbehörde.

Entdeckt ist eine Tat dann, wenn sich ein Verdacht so weit verdichtet hat, dass bei vorläufiger Tatbeurteilung der Nachweis der Verwirklichung des objektiven Tatbestandes eines Finanzvergehens wahrscheinlich ist.

Ist daher eine Tat – ganz oder zum Teil – entdeckt und die Entdeckung dem Anzeiger bekannt, ist eine strafbefreiende Selbstanzeige selbst dann ausgeschlossen, wenn noch keine Verfolgungshandlung gesetzt worden ist.

Die Tat ist nicht nur dann entdeckt, wenn sie der Finanzstrafbehörde bekannt ist, sondern auch dann, wenn sie der Abgabenbehörde oder jeder anderen Behörde, die in den §§ 80, 81 FinStrG genannt sind, bekannt geworden ist.

Der am 30. Mai 2006 ergangene Vorhalt, mit dem die Abgabenbehörde unter Bezugnahme auf aufliegende Unterlagen auf in den Jahren 2002 bis 2004 erhaltene Honorare von Frau S hinwies, ist zumindest als teilweise Tatentdeckung zu werten, weil für die Abgabenbehörde auf Grund der Höhe der in der Kontrollmitteilung ausgewiesenen Beträge, die die erklärten Einnahmen bei weitem überstiegen, eindeutig erkennbar war, dass der Bf nicht sämtliche erhaltenen Honorare in die Einkommensteuererklärungen aufgenommen haben konnte. Diese Tatentdeckung war dem Bf auch bekannt, weil er aus dem Ergänzungsersuchen der Abgabenbehörde die Schlussfolgerung ziehen konnte, dass dieser sämtliche ihm in den Jahren 2002 bis 2004 von Frau S zugeflossenen Honorare durch eine Kontrollmitteilung bekannt gegeben worden waren.

In seiner gegen den Einleitungsbescheid erhobenen Beschwerde wandte der Bf sich aber im Wesentlichen gegen das ihm zur Last gelegte vorsätzliche Verhalten und nicht gegen die Qualifizierung der Selbstanzeige als verspätet und damit nicht strafbefreifend.

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).

Bedingter Vorsatz ist gegeben, wenn der Täter die Verwirklichung des Unrechtes des Sachverhaltes zwar nicht anstrebt, nicht einmal mit Bestimmtheit mit dem Eintritt des verlönten Erfolges rechnet, dies jedoch für möglich hält, somit als nahe liegend ansieht und einen solchen Erfolg hinzunehmen gewillt ist.

Wusste der Bf um die Möglichkeit der Unrichtigkeit der von ihm verwendeten Zahlen und damit auch der Steuererklärungen und reichte er diese dennoch ein, liegt Eventualvorsatz vor.

Das Vorbringen, der Bf sei Techniker und in Buchhaltungsangelegenheiten und dem Umgang mit der Finanzbehörde ungeschult, ist nicht geeignet, den Verdacht vorsätzlichen Handelns zu entkräften, weil es steuerliches Allgemeinwissen darstellt, dass Einnahmen gegenüber der Abgabenbehörde ungekürzt offen zu legen sind und es dazu weder besonderer Kenntnisse, eines höheren Bildungsgrades oder der Inanspruchnahme eines fachkundigen Steuerberaters bedarf. Der laut Aktenlage seit August 1995 selbstständig tätige und seit 1996 steuerlich vertretene Bf wäre lediglich dazu verhalten gewesen, seinem steuerlichen Vertreter alle Einnahmen mitzuteilen und diese nicht nur lückenhaft weiter zu leiten. Dass die nicht vollständige Bekanntgabe der Einnahmen mit einer überdurchschnittlichen Stressbelastung erklärbar und im Vergleich zur vollständigen Erfassung weniger zeitintensiv gewesen wäre, ist nicht erkennbar.

Insbesondere auf Grund der mehrere Jahre andauernden Versäumnisse und der Höhe der gegenüber der Abgabenbehörde verschwiegenen Beträge, die zur Nichterfassung sämtlicher Geschäftsvorfälle und in der Folge zur Abgabe unrichtiger Steuererklärungen und Einkommensteuerveranlagungen führten, wurde auch nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates der Verdacht auf vorsätzliches Handeln zu Recht erhoben.

Ein bloßes Übersehen ist in Anbetracht des Umstandes, dass nur rund 30 % (2002), rund 35 % (2003) bzw. 38 % (2004) der tatsächlich erzielten Einnahmen in die jeweiligen Einkommensteuererklärungen, die der Bf unterschrieben hat, Eingang gefunden haben, wenig plausibel, wird doch gerade ein unter Konkurrenz, Existenz- und Leistungsdruck stehender Unternehmer der Höhe seiner Einnahmen erhöhte Aufmerksamkeit schenken.

Unverständlich ist zudem, dass der Bf trotz der mannigfaltigen Belastungen zwar in der Lage gewesen ist, sämtliche Ausgaben detailliert aufzuschlüsseln bzw. die entsprechenden Belege seinem Steuerberater lückenlos zu übermitteln, nicht jedoch die Einnahmen.

Im Rahmen der Beschwerdeentscheidung war nur zu untersuchen, ob für die Einleitung des Finanzstrafverfahrens ausreichende Verdachtsmomente vorliegen; eine endgültige rechtliche Beurteilung war in diesem Verfahrensstadium daher noch nicht erforderlich. Die endgültige Sachverhaltsklärung und abschließende rechtliche Beurteilung hat nach Durchführung eines

Untersuchungsverfahrens nach den §§ 114 ff FinStrG in einer Strafverfügung, einem Straferkenntnis oder einem Einstellungsbescheid zu erfolgen. Dabei wird der Bf auch Gelegenheit gegeben werden, sich umfassend – auch in subjektiver Hinsicht – zu rechtfertigen und zur Klärung des Sachverhaltes beizutragen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 7. April 2009