



## Beschwerdeentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied HR Dr. Isolde Zellinger des Finanzstrafsenates Linz 2 in der Finanzstrafsache gegen den Bf., vertreten durch Georg Bammer, wegen Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 27. Juni 2003 gegen den Bescheid vom 23. Juni 2003, SN 043/2003/0008-001, des Finanzamtes Gmunden über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 23. Juni 2003 hat das Finanzamt Gmunden als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer (Bf.) zur SN 043/2003/0008-001 ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser im Amtsbereich des Finanzamtes Gmunden vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung von Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 2000 und 2001 in Höhe von insgesamt 22.441,72 € insofern bewirkt habe, als infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde über die Entstehung des Abgabenanspruches keine Festsetzung erfolgen konnte, und hiermit ein Finanzvergehen nach dem § 33 Abs. 1 FinStrG begangen habe.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 27. Juni 2003, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Das Finanzamt Gmunden, Betriebsprüfungsabteilung, habe beim Bf am 11. Februar 2003 eine Nachschau gemäß § 144 Abs. 1 BAO durchgeführt. Die Kettenprüfung habe ausschließlich

dazu gedient, zunächst zu ermitteln, ob und gegen welche Person eine Verfolgung wegen eines Finanzvergehens eingeleitet werden könne, sodass es sich keinesfalls um eine Verfolgungshandlung gemäß § 14 Abs. 3 FinStrG gehandelt habe. Dem gemäß erfülle die vom Bf bis zu Beginn der Prüfung erstattete Selbstanzeige - vom 6. Februar 2003 - alle Voraussetzungen für eine strafbefreiende Wirkung, da die Steuer überdies am 10. Februar 2003 entrichtet worden sei. Bei der telefonischen Anmeldung habe der Bf nicht gewusst, welcher Sachverhalt ihm konkret vorgeworfen werde, weil der Name JU nie gefallen sei. Die steuerrelevanten Unterlagen seien vielmehr bei Durchsicht der Ordner vom Steuerberater entdeckt worden und habe dieser sofort und richtig in seinem Interesse reagiert. Wäre schon bekannt gewesen, dass es sich bei den beiden Honorarnoten nicht um Scheinrechnungen handeln könne, hätte die Finanzstrafbehörde mit einer Prüfung gemäß § 99 Abs. 3 FinStrG reagieren müssen. Außerdem seien die Abgabenverkürzungen nicht vorsätzlich erfolgt, vielmehr durch Sorglosigkeit, weil die Berufstätigkeit schon eingestellt gewesen sei. Im Jahr 2000 sei kein Honorareingang ersichtlich gewesen, weil er erst am ersten Bankauszug 2001 verbucht worden sei. So sei die ganze Angelegenheit schlussendlich einfach in Vergessenheit geraten und auch 2001 völlig untergegangen, weil auch vermeintlich kein Steuerberater mehr benötigt worden sei.

### ***Über die Entscheidung wurde erwogen:***

Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde I. Instanz zu prüfen, ob genügende Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind.

Gemäß Abs. 3 leg. zit. ist von der Einleitung eines Strafverfahrens abzusehen, wenn

- a) die Tat mangels ausreichender Anhaltspunkte voraussichtlich nicht erwiesen werden kann,
- b) die Tat kein Finanzvergehen bildet,
- c) der Verdächtige die ihm zur Last gelegte Tat nicht begangen hat oder Rechtfertigungsgründe, Schuldausschließungsgründe oder Strafausschließungs- oder -aufhebungsgründe vorliegen,
- d) Umstände vorliegen, welche die Verfolgung des Täters hindern, oder
- e) die Tat im Ausland begangen und der Täter dafür schon im Ausland gestraft worden ist und nicht anzunehmen ist, dass die Finanzstrafbehörde eine strengere Strafe verhängen würde.

Für die Einleitung des Finanzstrafverfahrens genügt es somit, wenn gegen den Beschwerdeführer genügend Verdachtsgründe vorliegen, die die Annahme rechtfertigen, dass er als Täter eines Finanzstrafvergehens in Frage kommt. Der Verdacht muss sich sowohl auf den objektiven als auch auf den subjektiven Tatbestand erstrecken. Verdacht ist die Kenntnis von

Tatsachen, aus denen nach der Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann. Bloße Vermutungen allein reichen für die Einleitung des Finanzstrafverfahrens nicht aus. (z.B. VwGH 14. Dezember 1995, 95/15/0176)

Nicht jedoch ist es in diesem Verfahrensstadium schon Aufgabe der Finanzstraßbehörde, das Vorliegen eines Finanzvergehens konkret nachzuweisen, weil diese Aufgabe dem Untersuchungsverfahren zukommt.

Die Einleitung des gegenständlichen Strafverfahrens resultiert aus dem im Folgenden dargestellten Geschehensablauf:

Der Bf hat mit 30. September 1999 seine Tätigkeit als Architekt aufgegeben, aber nachträglich am 3. November 2000 dem JU noch eine Honorarnote für Planungsarbeiten im Zeitraum 1998 über 336.000 S gelegt, welcher Betrag bei ihm am 4. Jänner 2001, mit Wert 30. Dezember 2000, eingegangen ist.

Zeitlich nachfolgend hat der Bf am 2. Mai 2001 die Einkommensteuererklärung für das Jahr 1999 und am 6. Mai 2001 jene für das Jahr 2000 eingereicht, wobei jedoch das im November 2000 abgerechnete Honorar in keine der beiden Erklärungen aufgenommen wurde.

Am 18. September 2001 hat der Bf an JU eine weitere Honorarnote für Beratungsleistungen über 264.000 S gestellt, welchen Betrag er am 9. November 2001 erhalten hat. In der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2001 sind jedoch wiederum keine Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit erklärt.

Am 28. Jänner 2003 wurde durch das Finanzamt Linz die Durchführung einer Kettenprüfung beim Bf angeregt, weil im Zuge der Betriebsprüfung von JU festgestellt worden sei, dass zwei Honorarnoten des Bf als Fremdleistungen verbucht worden seien, eine Abfrage der Datenbanken jedoch habe erkennen lassen, dass der Bf keine korrespondierenden Umsatzsteuererklärungen für die Jahre 2000 und 2001 abgegeben habe. Es bestünde daher der Verdacht, dass seitens des Bf nicht alle Umsätze erklärt worden seien, weshalb die Nachschau möglicherweise nach § 99 FinStrG erfolgen sollte.

Daraufhin erhielt JH, Beamter im Erhebungsdienst des für die Kettenprüfung zuständigen Finanzamtes Gmunden, am 31. Jänner 2003 den Auftrag, beim Bf eine Nachschau gemäß § 144 Abs. 1 BAO hinsichtlich der Ausgangsrechnungen vom 3. November 2000 und 18. September 2001 an JU durchzuführen.

Zum weiteren Ablauf der Kettenprüfung hat das Prüfungsorgan JH ein Gedächtnisprotokoll erstellt (Strafakt Seite 34), wonach er am 3. oder 4. Februar 2003 die Nachschau beim

ehemaligen Steuerberater des Bf telefonisch angekündigt habe, wobei er als Grund für die Nachschau die beiden Rechnungen an JU genannt habe. Daraufhin habe er die Auskunft erhalten, das Steuerberatungsbüro erledige nichts mehr für den Bf, alle Unterlagen seien beim Bf. Bei dem darauffolgenden Telefongespräch mit dem Bf persönlich am 5. oder 6. Februar 2003 sei diesem der Grund der Nachschau wie dem Steuerberater zur Kenntnis gebracht worden.

Am 6. Februar 2003 langte jedenfalls beim Finanzamt Gmunden eine Selbstanzeige des Bf gemäß § 29 FinStrG hinsichtlich der fraglichen Honorare ein, wobei berichtigte Umsatz- und Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2000 und 2001 angeschlossen waren.

Am 11. Februar 2003 wurde sodann der Nachschauauftrag dem Steuerberater ausgehändigt und in dessen Büro die Nachschau durchgeführt.

Die im Einleitungsbescheid angeführten Abgabebeträge ergaben sich aus der Einkommensteuer- und Umsatzsteuerfestsetzung vom 23. Mai 2003, welche entsprechend der berichtigten Erklärungen erfolgt ist.

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

In diesem Sinne ist der Verdacht auf eine Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG jedenfalls in objektiver Hinsicht gegeben, weil der Bf dem Finanzamt gegenüber seine selbständige Tätigkeit als beendet erklärt und nachträglich erzielte Einnahmen nicht offengelegt hat, wodurch er Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2000 und 2001 verkürzt hat.

Entgegen den Beschwerdeaussführungen besteht jedoch auch in subjektiver Hinsicht der begründete Verdacht, der Bf habe vorsätzlich gehandelt, da die nicht erklärten Honorare immerhin 34 bzw. 40 % der Gesamteinkünfte ausgemacht haben. Ein schlichtes Vergessen infolge Sorglosigkeit ist nach der allgemeinen Lebenserfahrung bei so wesentlichen Einkommensteilen nicht anzunehmen.

Bleibt noch die Frage zu klären, ob der Selbstanzeige vom 6. Februar 2003 eine strafbefreiende Wirkung zukommt.

Nach § 29 FinStrG wird der, der sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, insoweit straffrei, als er seine Verfehlung darlegt (Abs. 1) und die sich ergebenden Beträge, die er schuldet, den Abgabenvorschriften entsprechend entrichtet (Abs. 2).

Strafffreiheit tritt nach Abs. 3 dieser Bestimmung unter anderem jedoch nicht ein, wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige gemäß

lit. a) Verfolgungshandlungen gesetzt waren oder

lit. b) die Tat bereits ganz oder zum Teil entdeckt und dies dem Anzeiger bekannt war.

Vorab ist festzuhalten, dass die Bestimmungen des § 29 FinStrG eng zu interpretieren sind. Es müssen daher alle in § 29 geforderten Voraussetzungen für den Eintritt dieses Strafaufhebungsgrundes gegeben sein. Allfällige Mängel einer Selbstanzeige - aus welchen Gründen immer - gehen zu Lasten des Täters.

Dem Bf kann insoweit gefolgt werden, als die Voraussetzungen für das Vorliegen einer Verfolgungshandlung im Sinne des § 14 Abs. 3 FinStrG, als da eine nach außen erkennbare Amtshandlung einer Finanzstraßbehörde erforderlich ist, nicht vorliegen, sodass § 29 Abs. 3 lit. a FinStrG der Straffreiheit nicht entgegensteht.

Allerdings ist eine Selbstanzeige nach obiger lit. b) auch dann verspätet, wenn die Tat bereits ganz oder zum Teil entdeckt und dies dem Anzeiger bekannt war. Als Entdecker kommen hierbei nicht nur die Finanzstraßbehörden in Betracht, sondern insbesondere auch die Abgabenbehörden. Eine Tat ist dann entdeckt, wenn bei vorläufiger Tatbeurteilung der Nachweis der Verwirklichung des objektiven Tatbestandes eines Finanzvergehens wahrscheinlich ist. In diesem Sinne wurde die Tat durch das Finanzamt Linz bei der Prüfung des JU zweifellos entdeckt, was der Begründung zur Kontrollmitteilung (Strafakt Seite 1) zu entnehmen ist.

Bleibt als letztes Kriterium zu beurteilen, ob die Tatentdeckung dem Bf im Zeitpunkt der Selbstanzeige schon bekannt war. Diesbezüglich stehen sich nach den derzeitigen Ermittlungsergebnissen die Behauptung des Bf, bei der telefonischen Prüfungsanmeldung sei der Name JU nie gefallen, und die Angaben des Prüfungsorgans, wonach er dem Bf als Grund für die Prüfung die beiden fraglichen Rechnungen genannt habe, diametral gegenüber. Allerdings ist darüber hinaus auch anzunehmen, dass der Steuerberater die erhaltene Information unverzüglich weitergegeben hat, sodass innerhalb kürzester Zeit berichtigte Erklärungen erstellt werden konnten.

Genügende Verdachtsgründe im Sinne des § 82 Abs. 1 FinStrG liegen aber schon dann vor, wenn nicht wirklich *sicher* ist, dass ein im Abs. 3 lit. a bis e angeführter Grund für eine Abstandnahme von der Einleitung des Strafverfahrens vorliegt.

In diesem Sinne hat der Verwaltungsgerichtshof laufend entschieden, eine Selbstanzeige, deren strafbefreiende Wirkung nicht einwandfrei feststeht, hindert nicht die Einleitung eines

Finanzstraßverfahrens (VwGH vom 29. September 1993, 89/13/0159, vom 17. Dezember 1993, 93/15/0098, vom 23. Februar 1994, 93/15/0155, und andere).

Die Einwendung der Beschwerde, es liege eine straffbefreiende Selbstanzeige vor, wird somit im weiteren Verfahren zu prüfen und zu würdigen sein, ist nach dem derzeitigen Verfahrensstand aber nicht geeignet, mit Sicherheit den erhobenen Verdacht zu entkräften.

Bei der Prüfung, ob tatsächlich genügende Verdachtsgründe im Sinne des § 82 Abs. 1 FinStrG für die Einleitung eines Finanzstraßverfahrens gegeben sind, geht es im übrigen nicht darum, schon jetzt die Ergebnisse eines noch abzuführenden Finanzstraßverfahrens vorwegzunehmen, sondern lediglich darum, ob nach der bisher bestehenden Aktenlage ein Verdacht vorliegt. Die Beurteilung, ob der Beschwerdeführer das ihm zur Last gelegte Finanzvergehen tatsächlich, insbesondere auch in subjektiver Hinsicht, begangen hat oder ob allenfalls ein Strafaufhebungsgrund vorliegt, ist dem Ergebnis des Untersuchungsverfahrens vorbehalten. In diesem Rahmen wird der Beschwerdeführer auch noch Gelegenheit erhalten, sich umfassend in einer Beschuldigtenvernehmung oder mündlichen Verhandlung zu rechtfertigen.

Zum jetzigen Zeitpunkt und unter Berücksichtigung sämtlicher der Finanzstraßbehörde vorliegenden Information besteht jedoch trotz erfolgter Selbstanzeige der Verdacht auf ein Finanzvergehen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **Rechtsmittelbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 164 FinStrG ein weiteres ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen 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, 7. Oktober 2003