



Beschwerdeentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, Mag. Peter Maurer, in der Finanzstrafsache gegen Bf., über die Beschwerde des Beschuldigten vom 19. September 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes X vom 17. August 2006, SN A, über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG)

zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird stattgegeben und der bekämpfte Einleitungsbescheid aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 17. August 2006 hat das Finanzamt X als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer zur SN A ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser im Bereich des Finanzamtes X vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlich gebotenen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung an Einkommensteuer für die Jahre 1997-2002 in bisher noch unbekannter Höhe bewirkt habe, indem Einnahmen nicht erklärt worden seien. Er habe hiedurch ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen.

Zur objektiven Tatseite wurde im angefochtenen Bescheid ausgeführt: „Das Finanzstrafverfahren war auf Grund den Feststellungen der Betriebsprüfung gem. § 99 FinStrG (Bericht vom 28.05.2004, ABNr. Y) einzuleiten, demnach wurden Einnahmen aus buchhalterischen Tätigkeiten nicht erklärt.“

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 19. September 2006, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Dem angefochtenen Bescheid würden laut dessen Begründung objektiv die Feststellungen der Prüfung gemäß § 99 Abs. 2 FinStrG (Bericht und Bescheide vom 28. Mai 2004, AB-Nr. Y) zugrunde liegen. Dieser Bericht beinhaltete keine konkreten Fakten, sondern ausschließlich Vermutungen der beiden Betriebsprüfer. So habe konkret im Prüfungsverfahren von der Behörde keineswegs der Nachweis geführt werden können, dass von der Ehegattin des Beschwerdeführers XY erklärte Einkünfte und Umsätze aus Buchhaltertätigkeit dem Beschwerdeführer zuzurechnen wären. Diese Zurechnung wäre nur dann zulässig, wenn bestehende Zweifel in einer Weise ausgeräumt worden wären, die jeden Irrtum ausschließen würden. Im Übrigen verweise der Beschwerdeführer auf seine gegen die betreffenden Abgabenbescheide eingebrachten Berufungen vom 28. Juni 2004 mit Ergänzungen vom 4. August 2004 und 10. Februar 2005. Diese Berufungen seien bis dato noch nicht erledigt worden. Nicht nachvollziehbar sei des weiteren der Zeitpunkt der Einleitung dieses Finanzstrafverfahrens. Einerseits habe die Finanzstrafbehörde in den mehr als zwei Jahren seit Ergehen der Abgabenbescheide (12. Mai 2004) keinerlei Ermittlungen zur Findung der materiellen Wahrheit durchgeführt, es würden daher keine neuen Erkenntnisse vorliegen, die die Einleitung zu jetzigen Zeitpunkt rechtfertigen würden. Andererseits seien, wie bereits erwähnt, die eingebrachten Rechtsmittel gegen die Abgabenbescheide nach wie vor unerledigt. Der angefochtene Einleitungsbescheid verursache für den Beschwerdeführer Vertretungskosten, die bei der zu erwartenden Stattgabe der Berufungen gegen die zugrunde liegenden Bescheide nicht anfallen würden. Es sei daher sowohl für die Finanzstrafbehörde wie auch für den Beschwerdeführer aus ökonomischen Gründen nur recht und billig, den Ausgang dieses Rechtsmittelverfahrens abzuwarten.

Mit der „Ergänzung zur Beschwerde“ vom 17. Jänner 2008 brachte der Beschwerdeführer vor, mit den inzwischen rechtskräftigen Berufungsvorentscheidungen vom 12. Dezember 2007 sei seine Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 1997-2002 vom Finanzamt X erledigt worden. Wie in der jeweiligen Bescheidbegründung angeführt, sei die Erledigung auf Grundlage der Stellungnahme des Beschwerdeführers und Einschränkung des Berufungsbehrens vom 22. Oktober 2007 erfolgt. Nach dieser einen Bescheidbestandteil bildenden Stellungnahme seien ihm in den betreffenden Jahren als Sicherheitszuschläge ausgewiesene Pauschalbeträge zugerechnet worden. Diese Zurechnung habe vor allem der Herbeiführung einer sachgerechten Lösung des Verfahrens gedient, die sowohl den Intentionen der Finanzverwaltung als auch seinen Intentionen gerecht geworden sei. Er habe sich mit der Zurechnung von Sicherheitszuschlägen einverstanden erklärt, weil er nicht in der Lage gewesen sei, allfällige Unsicherheiten zweifelsfrei auszuräumen. Keinesfalls habe er jedoch die Zurechnung

von Gewinnanteilen an den Einkünften seiner Gattin akzeptiert, weil ihm solche nie zugeflossen seien. Im Übrigen verweise er auf Eingaben und Unterlagen, die im Berufungsverfahren vorgebracht worden seien. Da die entsprechenden Abgabennachforderungen ausschließlich aus der Zurechnung dieser Sicherheitszuschläge resultieren würden, habe er die ihm im angefochtenen Bescheid zur Last gelegte Tat nicht begangen. Die Einleitung des Finanzstrafverfahrens habe sich schon zum Zeitpunkt der Erlassung des Einleitungsbescheides lediglich auf die im Betriebsprüfungsbericht vom 28. Mai 2004 angeführten Vermutungen der Prüfer gestützt. Die Finanzstrafbehörde sei ihrer Pflicht zu prüfen, ob genügend Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben seien, in keiner Weise nachgekommen, sondern habe in ihrer Bescheidbegründung lapidar auf die – sich nun als völlig unrichtig erwiesenen – Prüfungsfeststellungen verwiesen.

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 § 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.

Der Beschwerdeführer bezieht als X-Beschäftigter Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Für die Zeiträume 1997 bis 2002 hat der Beschwerdeführer jeweils Erklärungen zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung eingebracht, welche mit Einkommensteuerbescheiden für 1997 vom 18. März 1998, für 1998 vom 12. März 1999, für 1999 vom 21. März 2000, für 2000 vom 23. März 2001, für 2001 vom 24. April 2002 und für 2002 vom 14. März 2003 im Wesentlichen erklärungsgemäß veranlagt wurden; die Änderungen betreffen hier nicht gegenständliche Sachverhalte. Neben den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit wurden vom Beschwerdeführer keine Einkünfte erklärt.

Mit Schreiben an das Finanzamt X vom 28. April 2003 erstattete der Beschwerdeführer eine Selbstanzeige im Sinne des § 29 FinStrG und führte aus, er habe in den Veranlagungsjahren 2000-2002 den Alleinverdienerabsetzbetrag zu Unrecht bezogen, weil seine Ehegattin XY Einkünfte über S 60.000,00 bzw. € 4.400,00 erzielt habe. Außerdem könnten seine Sonderausgaben in diesen Jahren nur im Rahmen des Höchstbetrages von S 40.000,00 bzw. € 2.920,00 berücksichtigt werden.

In diesem Zusammenhang ist anzumerken, dass allfällige ungerechtfertigte Geltendmachung von Alleinverdieneransetzbeträgen bzw. von Sonderausgaben nicht Gegenstand des angefochtenen Bescheides ist.

Ebenfalls mit Schreiben an das Finanzamt X vom 28. April 2003 erstattete die Gattin des Beschwerdeführers XY unter Anschluss mehrerer Beilagen eine Selbstanzeige im Sinne des § 29 FinStrG und erklärte, sie führe seit 1994 für diverse Kleinunternehmen Buchhaltungs- und Lohnverrechnungsarbeiten durch und habe Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen erstellt. In den Jahren 1994-1997 habe sie nur geringfügige Einkünfte aus dieser Tätigkeit gehabt, daher seien diese in der Beilage nicht angeführt. Die erwähnte Tätigkeit habe sie bis dato dem Finanzamt gegenüber nicht bekannt gegeben. Sie sei bereit, alle für die Feststellung der Verkürzung bedeutsamen Umstände offen zu legen und die entsprechenden Unterlagen vorzulegen.

In der Folge wurden beim Beschwerdeführer zu AB-Nr. Y sowie bei seiner Ehegattin zu AB-Nr. Z auf §§ 151 Abs. 1 BAO, 99 Abs. 2 FinStrG gestützte Prüfungen der Aufzeichnungen für die Zeiträume 1994-2002 durchgeführt. In der Begründung des angefochtenen Bescheides wird ausschließlich (ohne weitere Ausführungen) auf die im Bericht zu AB-Nr. Y getroffenen Feststellungen verwiesen. Dort wurde im Wesentlichen festgestellt, dass vom Beschwerdeführer bzw. seiner Ehegattin durch Buchhaltungstätigkeiten bisher nicht erklärte Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielt wurden. Bei der Ermittlung der Einkünfte stützten sich die Prüfer auf die im Zuge der Selbstanzeige von XY vom 28. April 2003 bzw. im Schreiben von XY vom 16. August 2003 bekannt gegebenen Erlöse. Darüber hinaus wurden Sicherheitszuschläge in Höhe von 17,2% bis 39,2% festgesetzt. Die Einkünfte wurden von den Prüfern zu 80% dem Beschwerdeführer und zu 20% XY zugerechnet.

Die Nachforderungen an Einkommensteuer für 1997 bis 2002, die nach den oben dargestellten Feststellungen dem Beschwerdeführer zugerechnet wurden, beliefen sich auf insgesamt € 21.162,08 und wurden ihm mit Bescheiden vom 28. Mai 2004 vorgeschrieben.

Gegen diese Bescheide brachte der Beschwerdeführer am 28. Juni 2004 Berufung ein, welche er mit Schriftsatz vom 4. August 2004 näher begründete. Im Wesentlichen wurde ausgeführt, es seien vom Beschwerdeführer bzw. seiner Ehegattin folgende Einkünfte aus Buchhaltungstätigkeiten erzielt worden:

| | 1997 (S) | 1998 (S) | 1999 (S) | 2000 (S) | 2001 (S) | 2002 (€) |
|------------------|-----------|------------|------------|------------|------------|-----------|
| Beschwerdeführer | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 1.500,00 | 5.300,00 | 680,00 |
| XY | 51.000,00 | 102.500,00 | 125.000,00 | 162.670,00 | 215.140,00 | 16.124,65 |

Die Aufteilung der Einnahmen sei unrichtig erfolgt, die Zurechnung der Umsätze sei vielmehr entsprechend den Eingaben zu behandeln. Es würden keine Unsicherheiten bestehen, die zur Zuschätzung eines Sicherheitszuschlages Anlass geben könnten.

Das Finanzamt X hat die gegenständlichen Berufungen am 28. Jänner 2005 ohne vorherige Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem Unabhängigen Finanzsenat vorgelegt.

Nach weiteren umfangreichen Ermittlungen und mehreren Erörterungsgesprächen brachte der Beschwerdeführer am 22. Oktober 2007 eine „Stellungnahme und Einschränkung des Berufungsbegehrens“ ein, worin er vorbrachte, ihm seien nie Einkünfte aus der Buchhaltungstätigkeit seiner Gattin zugeflossen. Er sei nur untergeordnet im Rahmen der allgemeinen Beistandspflicht im Rahmen des § 90 ABGB tätig gewesen, darüber hinausgehende Leistungen hätten sich unterhalb der Veranlagungsfreigrenze des § 41 EStG 1988 belaufen. Zur Abgeltung allfälliger Unsicherheiten, die zweifelsfrei auszuräumen er nicht in der Lage sei, stimmte er folgenden pauschalen Zurechnungen zu, welche in der Berufungsentscheidung als Sicherheitszuschläge auszuweisen seien:

| | 1997 (S) | 1998 (S) | 1999 (S) | 2000 (S) | 2001 (S) | 2002 (€) |
|------------|----------|-----------|-----------|-----------|-----------|----------|
| Zurechnung | 6.000,00 | 22.000,00 | 19.000,00 | 26.000,00 | 28.000,00 | 2.100,00 |

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 12. Dezember 2007 wurde die Einkommensteuer für 1997 bis 2002 neu festgesetzt. Wie sich aus den Begründungen ergibt, erfolgten die Erledigungen auf Grundlage der Stellungnahme und Einschränkung des Berufungsbegehrens vom 22. Oktober 2007. Eine Gegenüberstellung der erklärten Einkommensteuer, der aufgrund der Feststellungen der Betriebsprüfung festgesetzten Einkommensteuer und der nach Durchführung des Berufungsverfahrens festgesetzten Einkommensteuer ergibt somit folgendes Bild (alle Beträge in €):

| | 1997 | 1998 | 1999 | 2000 | 2001 | 2002 |
|---------------|---------|----------|----------|----------|----------|----------|
| lt. Erklärung | -631,09 | -486,91 | -607,76 | -639,67 | -806,81 | -469,13 |
| lt. Bp | 217,15 | 2.207,66 | 2.348,57 | 3.145,57 | 4.847,50 | 4.754,26 |
| lt. BVE | -631,09 | 71,80 | -101,23 | 171,58 | 119,04 | 230,64 |

Die Vorinstanz hat sich im angefochtenen Bescheid inhaltlich nicht mit den Feststellungen im Bp-Bericht zu AB-Nr. Y auseinandergesetzt. Wie aus obiger Tabelle ersichtlich ist, wurde nur ein Bruchteil der ursprünglich festgestellten Erlöse tatsächlich dem Beschwerdeführer zugerechnet. Im Zuge des Berufungsverfahrens hat sich herausgestellt, dass sich die bei der Prüfung getroffenen Feststellungen aus den vorgenommenen Beweisaufnahmen, insbesondere den Vernehmungen der Klienten der XY als Zeugen, nicht ableiten lassen. Vielmehr wurden im Rechtsmittelverfahren erhebliche Widersprüche insbesondere hinsichtlich der Zurechnung der Einkünfte an den Beschwerdeführer bzw. seine Ehegattin festgestellt (siehe dazu den im Berufungsverfahren zu GZ. XYZ erstellten Aktenvermerk über das in Anwesenheit eines Vertreters des Finanzamtes X sowie des Beschwerdeführers durchgeführte

Erörterungsgespräch vom 16. Oktober 2007). Welche konkreten Umsätze den für die Berufungsvorentscheidungen maßgeblichen – und offenkundig letztlich als „Zuschätzungen“ angesehenen – Erlösen zugrunde liegen, wurde nicht festgestellt. Ebenso gibt es keine konkret nachvollziehbaren Feststellungen, auf welche Weise die Aufteilung der Erlöse auf den Beschwerdeführer bzw. seine Ehegattin erfolgt ist.

Insgesamt bestehen damit nach den vorliegenden Akten keine hinreichenden Verdachtsmomente, dass der Beschwerdeführer die ihm zur Last gelegten Finanzvergehen in objektiver Hinsicht verwirklicht hat. Die rechtskräftigen Berufungsvorentscheidungen vom 12. Dezember 2007 weichen in erheblichem Umfang von den für den Einleitungsbescheid grundlegenden Feststellungen der Betriebsprüfung ab, bilden aber für sich – wie oben dargestellt – auch keine tragfähige Grundlage für strafrechtlich relevante Feststellungen, dies auch im Hinblick darauf, dass im Finanzstrafverfahren letztlich die Finanzstrafbehörde die Beweislast für die Richtigkeit einer Schätzung trägt.

Der Beschwerde war daher Folge zu geben und der angefochtene Einleitungsbescheid aufzuheben.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 30. Jänner 2008