



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat 2

GZ. FSRV/0125-W/03

Beschwerdeentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 2, OR Mag. Gerhard Groschedl, in der Finanzstrafsache gegen Herrn J.N., vertreten durch Dr. Jaro Sterbik-Lamina, Steuerberater, 1090 Wien, Bauernfeldplatz 4/4, über die Beschwerde des Beschuldigten vom 19. August 2003 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) des Finanzamtes für den 3. und 11. Bezirk, Schwechat und Gerasdorf vom 22. Juli 2003, SN 2001/00392-001,

zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird stattgegeben und der bekämpfte Einleitungsbescheid aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 22. Juli 2003 hat das Finanzamt für den 3. und 11. Bezirk, Schwechat und Gerasdorf als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer (Bf.) zur SN 2001/00392-001 ein Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser als Einzelunternehmer im Bereich des Finanzamtes für den 3. und 11. Bezirk, Schwechat und Gerasdorf vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Abgabe unrichtiger Jahressteuererklärungen eine Verkürzung an

Umsatzsteuer 1998 in Höhe von ATS 40.000,00 (entspricht € 2.906,91)

Einkommensteuer 1998 in Höhe von ATS 49.441,00 (entspricht € 3.593,02)

Einkommensteuer 1999 in Höhe von ATS 205.501,00 (entspricht € 14.934,34) sowie Einkommensteuer 2000 in Höhe von ATS 187.452,00 (entspricht € 13.622,67) bewirkt bzw. zu bewirken versucht habe und hiemit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 bzw. §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG begangen habe, wobei sich die Anschuldigung auf die am 24. September 2001 abgeschlossene Betriebsprüfung stützt.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 19. August 2003, in welcher im Wesentlichen vorgebracht wurde, dass laut Mitteilung des damaligen Steuerberaters zu Beginn der Prüfung die Einkommensteuererklärungen 1999 und 2000 überreicht wurden. Im Bericht und in der Niederschrift zur stattgefundenen Betriebsprüfung sei erwähnt, dass die Abgabe der Einkommensteuererklärung 1999 als Selbstanzeige gewertet worden sei. Die Einkommensteuererklärung 2000 sei innerhalb offener Frist für Steuerberater abgegeben worden. Auch die Nachzahlungen für diese beiden Jahre seien innerhalb angemessener Frist mit gewährter Stundung bis 30. Dezember 2001 bezahlt worden, sodass weder für 1999 noch für 2000 ein Grund für ein Strafverfahren gegeben sein könne. Für das Jahr 1998 seien von der Betriebsprüfung drei Punkte aufgegriffen und geändert worden. In zwei Fällen kam es zu Gewinn- und Umsatzerhöhungen, weil die entsprechenden Nachweise nicht vorgelegt werden konnten. Fehlende Belege können zwar richtigerweise zu Erlös- und Umsatzerhöhungen führen, können aber nur dann strafrechtlich relevant sein, wenn der begründete Verdacht gegeben ist, dass diese Belege nie vorhanden waren. Dies sei im Falle einer Steuererklärung, die von einem Wirtschaftstreuhänder vorgelegt werde, wohl nicht anzunehmen. Lediglich in einem Fall sei irrtümlich und daher fahrlässig ein Aufwand an Rechtskosten als Betriebsausgabe ausgewiesen worden, der nicht Betriebsausgabe gewesen sei.

Es werde daher beantragt, dass lediglich wegen der Einkommensteuer 1998 in Höhe von € 3.636,36 ein Finanzstrafverfahren eingeleitet werde, weil hier der begründete Verdacht bestehe, dass der Bf. fahrlässig in dieser Höhe Abgaben verkürzt habe.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 82 Abs. 1 in Verbindung mit § 83 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz, sofern genügend Verdachtsgründe für die Einleitung wegen eines Finanzvergehens gegeben sind, das Finanzstrafverfahren einzuleiten.

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

Gemäß § 14 Abs. 1 FinStrG wird der Täter wegen des Versuches oder der Beteiligung daran nicht bestraft, wenn er die Ausführung aufgibt oder, falls mehrere daran beteiligt sind, verhindert oder wenn er den Erfolg abwendet. Ein Rücktritt vom Versuch ist bei Befreiung auf frischer Tat ausgeschlossen.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt es für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens, wenn gegen den Verdächtigen genügende Verdachtsgründe vorliegen, die die Annahme rechtfertigen, dass er als Täter eines Finanzvergehens in Betracht kommt. Ein derartiger Verdacht, der die Finanzstrafbehörde zur Einleitung eines Finanzstrafverfahrens verpflichtet, kann immer nur auf Grund einer Schlussfolgerung aus Tatsachen entstehen. Ein Verdacht ist die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann (vgl. beispielsweise VwGH 26.4.2001, 2000/16/0595). Dabei ist nur zu prüfen, ob tatsächlich genügend Verdachtsgründe gegeben sind, nicht darum, schon jetzt die Ergebnisse des förmlichen Untersuchungsverfahrens gleichsam vorwegzunehmen, sondern lediglich darum, ob die bisher der Finanzstrafbehörde bekannt gewordenen Umstände für einen Verdacht ausreichen oder nicht.

Zunächst ist zur Einkommensteuerverkürzung der Zeiträume 1999 und 2000 festzuhalten, dass – wie in der Beschwerde richtig ausgeführt – vom damaligen Steuerberater des Bf. die Einkommensteuererklärungen 1999 und 2000 zu Beginn der abgabenbehördlichen Prüfung überreicht wurden und vom Betriebsprüfer als Selbstanzeigen gewertet wurden. Entgegen den Beschwerdeausführungen ist die Einkommensteuererklärung 2000 jedoch nicht innerhalb offener Frist abgegeben worden, da laut bescheidmäßiger Erinnerung des Finanzamtes für den 3. und 11. Bezirk, Schwechat und Gerasdorf vom 3. August 2001 der Bf. ersucht wurde, die Einreichung der Einkommensteuererklärung 2000 bis 24. August 2001 nachzuholen. Außer Streit steht, dass die genannte Erklärung erst am 29. August 2001 – somit verspätet – zu Beginn der abgabenbehördlichen Prüfung übergeben wurde.

In diesem Zusammenhang ist zu erwähnen, dass nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eine Selbstanzeige, deren strafbefreiende Wirkung nicht einwandfrei feststeht, die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens nicht hindert (VwGH 29.1.1997, 96/16/0234). Vorliegend wurden die Steuererklärungen 1999 und 2000 vom Betriebsprüfer zwar als Selbstanzeige gewertet, wobei sich die Finanzstrafbehörde erster Instanz dieser Ansicht angeschlossen hat. Diese Wertung besagt noch nichts darüber, ob die gesetzlichen Voraussetzungen erfüllt sind, um der Selbstanzeige auch eine strafbefreiende Wirkung zuzuerkennen.

Wenn nun in der Beschwerde ausgeführt wird, dass die Nachzahlungen für diese beiden Jahre innerhalb angemessener Frist „mit gewährter Stundung“ bis 30. Dezember 2001 bezahlt worden wären, sodass weder für 1999 noch für 2000 ein Grund für ein Strafverfahren gegeben sein könne, ist zu erwidern, dass eine der Grundvoraussetzungen für die Straffreiheit der Selbstanzeige die Entrichtung ist. Nach § 29 Abs. 2 FinStrG tritt in Fällen, in denen mit einer Verfehlung eine Abgabenverkürzung oder ein sonstiger Einnahmenausfall verbunden

war, die Straffreiheit nur insoweit ein, als der Behörde ohne Verzug die für die Feststellung der Verkürzung oder des Ausfalls bedeutsamen Umstände offen gelegt und die sich daraus ergebenden Beträge, die der Anzeiger schuldet oder für die er zur Haftung herangezogen werden kann, den Abgaben- oder Monopolvorschriften entsprechend entrichtet werden. Werden für die Entrichtung Zahlungserleichterungen gewährt, so darf der Zahlungsaufschub zwei Jahre nicht überschreiten.

Der Bedingung des § 29 Abs. 2 FinStrG wird nur entsprochen, wenn die verkürzte Abgabe vom Anzeiger oder einem Dritten den Abgabenvorschriften entsprechend oder im Rahmen „bewilligter“ Zahlungserleichterungen entrichtet wird (VwGH 9.6.1986, 84/15/0165). Der Bf. behauptet zwar, dass ihm für die Entrichtung der die Selbstanzeige betreffenden Abgaben bis 30. Dezember 2001 eine Stundung gewährt worden wäre. Das ist jedoch aus den vorgelegten Akten nicht nachvollziehbar. Aufgrund der zunächst nicht erfolgten Entrichtung wurde ein Rückstandsausweis (Exekutionstitel) ausgestellt und dem Bf. eine Zahlungsaufforderung übermittelt. Erst aufgrund dieser Zahlungsaufforderung wurden die Abgaben – gemäß den abgabenrechtlichen Bestimmungen zu spät – entrichtet. Ob der Bf. ein Zahlungserleichterungsansuchen gemäß den Vorgaben des § 212 BAO einbringen hätte wollen bzw. aus welchen Gründen er dies unterlassen hat, ist für die Beurteilung des Strafaufhebungsgrundes der Selbstanzeige nach § 29 FinStrG ohne Bedeutung, weil der vorliegende Fall Abgaben betrifft, die nicht den Abgabenvorschriften entsprechend entrichtet wurden.

Die Einkommensteuererklärungen für die Jahre 1999 und 2000 wurden zwar – wenn auch verspätet – zu Beginn der abgabenbehördlichen Prüfung übergeben. Wenn man davon ausgeht, dass durch die Nichtbeachtung der Frist für die Offenlegung eine Abgabenhinterziehung versucht wurde, ist die Tatsache, dass die Einkommensteuer 1999 und 2000 aufgrund der zuvor erwähnten Erklärungen festgesetzt wurden, als strafbefreiender Rücktritt vom Versuch gemäß § 14 Abs. 1 FinStrG zu werten. Gemäß § 14 Abs. 2 FinStrG tritt Straffreiheit nicht ein, wenn zum Zeitpunkt des Rücktritts vom Versuch Verfolgungshandlungen gesetzt waren und dies dem Täter, einem anderen an der Tat Beteiligten oder einem Hehler bekannt war. Verfolgungshandlungen sind solche Akte, die nach ihrer Art und Bedeutung die Absicht der Finanzstrafbehörde nach außen erkennen lassen, den gegen eine bestimmte Person wegen einer bestimmtem Tat bestehenden konkreten Verdacht auf eine in den Verfahrensvorschriften vorgesehene Weise zu prüfen. Aus dem gesamten Akteninhalt lässt sich für den Zeitpunkt der "Selbstanzeige" kein Anhaltspunkt für eine Verfolgungshandlung gegen den Bf. ersehen. Der Bescheid über die Einleitung des Finanzstrafverfahrens war daher hinsichtlich des Verdachts der Abgabenhinterziehung für Einkommensteuer 1999 und 2000, da anders als bei dem von der Finanzstrafbehörde erster

Instanz angenommen Strafaufhebungsgrund der Selbstanzeige nach § 29 FinStrG die Entrichtung der geschuldeten Abgaben für den Strafaufhebungsgrund des Rücktritts vom Versuch nicht Voraussetzung ist, insoweit aufzuheben.

Zur Einkommensteuerverkürzung für das Jahr 1998, die laut Beschwerdeausführungen darauf zurückzuführen sind, dass entsprechende Nachweise nicht vorgelegt werden konnten, was nach Ansicht des Bf. aber nur dann strafrechtlich relevant sein kann, wenn der begründete Verdacht gegeben wäre, dass diese Belege nie vorhanden gewesen seien, ist auszuführen, dass der selbst ausgestellte „Persilschein“, wonach im Falle einer Steuererklärung, die von einem Wirtschaftstreuhänder vorgelegt werde, wohl nicht anzunehmen sei, dass Belege fehlen, angesichts der in einem anderen Fall gegenteiligen, rechtskräftig nachgewiesenen Tatsache, dass auch ein Wirtschaftstreuhänder „steuerschonende“ Buchungen ohne Belege durchgeführt hat (siehe beispielsweise VwGH 28.2.2002, 99/15/0217), nicht geeignet ist, den Verdacht der Abgabenhinterziehung zu erschüttern.

Andererseits wurden aus formalen Gründen mangels Beleg bestimmte Ausgaben nicht anerkannt. Dass der Beschuldigte die entsprechenden Belege nicht vorweisen konnte, stand einer Glaubhaftmachung für Zwecke des Finanzstrafverfahrens nicht entgegen. Angesichts der Tatsache, dass ein auf den Verdacht einer Abgabeverkürzung gerichteter Vorsatz des Beschuldigten mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit nicht schlüssig aufgezeigt werden konnte, war der Beschwerde hinsichtlich des Verdachts der **vorsätzlichen** Abgabenhinterziehung von Einkommen- und Umsatzsteuer 1998 stattzugeben.

Damit ist jedoch der Bf. von seiner Verpflichtung zur Durchsicht und Kontrolle der von ihm unterfertigten Abgabenerklärungen nicht entbunden und es wird im weiteren Finanzstrafverfahren die auch in der Beschwerde selbst eingestandene **fahrlässige** Abgabeverkürzung (in einem Fall sei irrtümlich und daher fahrlässig ein Aufwand an Rechtskosten als Betriebsausgabe ausgewiesen worden, der nicht Betriebsausgabe gewesen sei) nach § 34 Abs. 1 FinStrG für sämtliche aufgezeigten Unregelmäßigkeiten im Zusammenhang mit der inkriminierten Einkommen- und Umsatzsteuer 1998 zu prüfen sein.

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 unter-

schrieben 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.

Wien, am 14. Mai 2004

Für die Richtigkeit
der Ausfertigung: