



## Beschwerdeentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 2, OR Mag. Gerhard Groschedl, in der Finanzstrafsache gegen Herrn A.L., vertreten durch Herrn Dr. Oswin Lukesch, Rechtsanwalt, 3100 St. Pölten, Andres Hoferstraße 8, über die Beschwerde des Beschuldigten vom 19. Juli 2004 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten vom 1. Juli 2004, SN 029/2004/00077-001,

zu Recht erkannt:

- I. Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben und der angefochtene Bescheid hinsichtlich des Verdachts einer Verkürzung an Umsatzsteuer, Einkommensteuer sowie Gewerbesteuer für das Jahr 1993 in noch festzustellender Höhe aufgehoben.
- II. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 1. Juli 2004 hat das Finanzamt Lilienfeld St. Pölten als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer (Bf.) zur SN 029/2004/00077-001 ein Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass er vorsätzlich im Bereich des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten

- a) unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Abgabe unrichtiger Umsatz- und Einkommensteuererklärungen für die Jahre 1993 bis 2001 sowie der Gewerbesteuererklärung für das Jahr 1993 eine Verkürzung an Umsatzsteuer und

Einkommensteuer für die Jahre 1993 bis 2001 und Gewerbesteuer für das Jahr 1993 in noch festzustellender Höhe bewirkt,

b) unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungspflicht durch Nichtabgabe der Umsatz- und Einkommensteuererklärungen für das Jahr 2002 eine Verkürzung von Umsatz- und Einkommensteuer in noch festzustellender Höhe bewirkt und

c) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von (dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden) Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum 1-12/2003 in noch festzustellender Höhe bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und hiemit

ad a) ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG

ad b) ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 iVm § 13 FinStrG

ad c) ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen habe.

Begründend wurde ausgeführt, dass sich der Verdacht aus den Feststellungen der Prüferin im laufenden Prüfungsverfahren ergebe. Demnach sei festgestellt worden, dass der Bf. in den Jahren 1993 bis 2003 Provisionen in beachtlicher Höhe nicht versteuert habe

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom

19. Juli 2004. Darin wird der Bescheid nur insoweit angefochten, als er

a) die Jahre 1998 bis 2001 für Umsatz- und Einkommensteuer

b) das Jahr 2002 für Umsatz- und Einkommensteuer und

c) für Jänner und Dezember 2003 Umsatzsteuervorauszahlungen beinhaltet.

Der Beschwerde ist zu entnehmen, dass zwei Prüfungs- und Nachschauaufträge vom 9. März 2004 betreffend Einkommen- und Umsatzsteuer von 2000-2002 sowie vom 23. März 2004 betreffend Umsatzsteuer vom Jahr 2003 vorgelegen seien. Der ursprüngliche Prüfungsauftrag vom 9. März 2004 sei in weiterer Folge erweitert worden.

Durch die Steuerberatungsgesellschaft S. sei mit Eingaben vom 9. März 2004 und 17. März 2004 Selbstanzeigen im Sinne des § 29 FinStrG eingebracht worden, wobei diese Selbstanzeigen in den bezughabenden Prüfungsaufträgen auch ordnungsgemäß vermerkt seien. Da diese Selbstanzeigen alle wesentlichen Erfordernisse des § 29 FinStrG beinhalten und zum Übrigen zeitgerecht gemacht worden seien, wären daher die von den Selbstanzeigen umfassten Zeiträume nicht mehr in den Einleitungsbescheid vom 1. Juli 2004 aufzunehmen gewesen, da die gesetzeskonformen Selbstanzeigen einen Strafaufhebungsgrund darstellen, welcher gemäß § 82 Abs. 3 lit. c FinStrG auf Grund der Eindeutigkeit der Aktenlage dazu hätte führen müssen, dass die oben angeführten Zeiträume nicht vom Finanzstrafverfahren umfasst sind.

Der Bf. stellt weiters fest, dass auf Grund der aktenkundigen Umstände kein Zweifel an der strafbefreienden Wirkung der Selbstanzeigen bestehen könne.

Es werde daher beantragt, den Bescheid betreffend die oben angeführten Zeiträume ersatzlos aufzuheben und diesbezüglich von der Einleitung eines Finanzstrafverfahrens Abstand zu nehmen.

**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 § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG ist eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 oder 2 bewirkt, wenn Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig festgesetzt wurden oder infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten.*

*Gemäß § 31 Abs. 1 FinStrG erlischt die Strafbarkeit eines Finanzvergehens durch Verjährung. Die Verjährungsfrist beginnt, sobald die mit Strafe bedrohte Tätigkeit abgeschlossen ist oder das mit Strafe bedrohte Verhalten aufhört. Gehört zum Tatbestand ein Erfolg, so beginnt die Verjährungsfrist erst mit dessen Eintritt zu laufen.*

*Die Verjährungsfrist beträgt nach § 31 Abs. 2 FinStrG. für Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 drei Jahre, für andere Finanzordnungswidrigkeiten ein Jahr, für die übrigen Finanzvergehen fünf Jahre.*

*Nach § 31 Abs. 5 FinStrG erlischt bei Finanzvergehen, für deren Verfolgung die Finanzstrafbehörde zuständig ist, die Strafbarkeit jedenfalls, wenn seit dem Beginn der Verjährungsfrist zehn Jahre verstrichen sind.*

Gemäß § 31 Abs. 1 FinStrG beginnt die Verjährungsfrist zu laufen, sobald die mit Strafe bedrohte Tätigkeit abgeschlossen ist oder das mit Strafe bedrohte Verhalten aufhört. Gehört zum Tatbestand ein Erfolg, wie dies bei einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG zutrifft, beginnt die Verjährungsfrist erst mit dessen Eintritt. Im Fall einer auf einer falschen Erklärung des Steuerpflichtigen beruhenden zu niedrigen Abgabenfestsetzung ist der zum Tatbestand gehörige Erfolg (erst) mit der Rechtskraft des sachlich unrichtigen Steuerbescheides bewirkt.

Im vorliegenden Fall wurden die Abgabenbescheide für das Jahr 1993 am 14. Februar 1995 erlassen, die für das Jahr 1994 am 12. April 1996. Daraus folgt, dass hinsichtlich der inkriminierten Verkürzung betreffend Umsatzsteuer 1993, Einkommensteuer 1993 sowie Gewerbesteuer 1993 die Rechtskraft der Bescheide jedenfalls vor mehr als zehn Jahren eingetreten ist und daher für das verwaltungsbehördliche Finanzstrafverfahren bereits

absolute Verjährung der Strafbarkeit eingetreten ist und der angefochtene Bescheid daher insoweit aufzuheben war.

Ob diesbezüglich das Finanzstrafverfahren einzustellen sein wird oder ob die ein gerichtliches Finanzstrafverfahren begründende Zuständigkeitsgrenze von € 75.000,00 an strafbestimmenden Wertbetrag überschritten und eine Anzeige an die Staatsanwaltschaft zu erstatten sein wird, hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz nach Berechnung der Verkürzungsbeträge für die Jahre 1994 und 1995 eigenständig zu beurteilen. Zwar hat gemäß § 54 Abs. 1 FinStrG die Finanzstrafbehörde (darunter ist auch der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz zu verstehen), die findet, dass für die Durchführung des Finanzstrafverfahrens das Gericht zuständig ist, in jeder Lage des Verfahrens ohne unnötigen Aufschub die Anzeige an die Staatsanwaltschaft zu erstatten und hievon den Beschuldigten und die gemäß § 122 FinStrG dem Verfahren zugezogenen Nebenbeteiligten zu verständigen. Mangels genauer Berechnung der möglichen inkriminierten Verkürzungen der Jahre 1994 und 1995 ist diese Prüfung im Beschwerdeverfahren derzeit nicht möglich. Ergänzend sei erwähnt, dass es seit dem Abgabenänderungsgesetz 1998 für alle nach dem 13. Jänner 1999 gesetzten Delikte keine absolute Verjährung im gerichtlichen Finanzstrafverfahren mehr gibt.

Zur Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ist generell auszuführen, dass es nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt, 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.

Richtig ist, dass durch die Steuerberatungsgesellschaft S. zu Beginn der Betriebsprüfung am 9. März 2004 für die Umsatz- und Einkommensteuer 2000 bis 2003 bzw. mit weiterem Schreiben vom 17. März 2004 für die Jahre 1998 und 1999 Selbstanzeigen eingebracht wurden, die sämtliche Formerfordernisse des § 29 FinStrG erfüllten. Der vorliegende Bescheid wird auch nur hinsichtlich der von den Selbstanzeigen umfassten Tatzeiträumen angefochten (da nach Ansicht des Bf. diese Selbstanzeigen alle wesentlichen Erfordernisse des § 29 FinStrG beinhalten, zeitgerecht gemacht worden sind, daher die von den Selbstanzeigen

umfassten Zeiträume nicht mehr in den Einleitungsbescheid vom 1. Juli 2004 aufzunehmen gewesen wären, da die gesetzeskonformen Selbstanzeigen einen Strafaufhebungsgrund darstellen).

Dazu ist festzuhalten, dass eine Selbstanzeige, deren strafbefreiende Wirkung nicht einwandfrei feststeht, nicht die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens hindert (VwGH 29.11.2000, 2000/13/0207). Straffreiheit durch Selbstanzeige tritt jedenfalls nur dann ein, wenn die zur Feststellung der Verkürzung bedeutsamen Umstände ohne Verzug offen gelegt werden und der Verkürzungsbetrag ohne Verzug entrichtet wird (VwGH 28.6.2000, 97/13/0002). Wenn der Bf. in diesem Zusammenhang ausführt, dass auf Grund der aktenkundigen Umstände kein Zweifel an der strafbefreienden Wirkung der Selbstanzeigen bestehen könne, übersieht er offensichtlich, dass die zwischenzeitig auf Basis der Selbstanzeigen bzw. nach Durchführung des Betriebsprüfungsverfahrens bescheidmäßig von der Abgabenbehörde vorgeschriebenen Abgaben auch bis zur Nachfrist am 14. Oktober 2005 nicht den Abgabenvorschriften entsprechend entrichtet wurden. Damit fehlt jedoch eine wesentliche Voraussetzung, um den Selbstanzeigen – wie vom Bf. gewünscht – eine strafbefreiende Wirkung zuerkennen zu können. In diesem Zusammenhang sei erwähnt, dass die zeitliche Verzögerung in der Erlassung der Beschwerdeentscheidung darin liegt, dass die erkennende Behörde die Frist zur Entrichtung der von den Selbstanzeigen betroffenen Abgaben abgewartet hat, um allenfalls – aufgrund der den Abgabenvorschriften entsprechenden Entrichtung – schon in der Beschwerdeentscheidung eine strafbefreiende Wirkung (die jedoch nicht vorliegt) zuerkennen zu können.

Ergänzend sei erwähnt, dass angesichts der Tatsache, dass ein Täter jahrelang Provisionen der Abgabenbehörde verschweigt, kein Zweifel am Verdacht der subjektiven Tatseite besteht und im Übrigen auch in der Beschwerde nicht angefochten war.

Dass für die Umsatzsteuerverkürzung des Jahres 2003 der Verdacht einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG besteht und nicht eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG verfolgt wird, liegt in der Tatsache, dass die Frist zur Abgabe Jahresumsatzsteuererklärung zum Zeitpunkt der Einleitung des Finanzstrafverfahrens noch nicht abgelaufen war.

Wenn im angefochtenen Bescheid die Höhe der strafbestimmenden Wertbeträge in noch zu bestimmender Höhe angegeben werden, ist darauf hinzuweisen, dass nach § 83 Abs. 2 FinStrG der Verdächtige von der Einleitung des Strafverfahrens unter Bekanntgabe der zur Last gelegten Tat sowie der in Betracht kommenden Strafbestimmung unverzüglich zu verständigen ist. Die Nennung einer konkreten Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages ist gesetzlich nicht gefordert, daher ist bei einem grundsätzlichen Tatverdacht auch die

Textierung "in noch zu bestimmender Höhe" und der damit dokumentierte Vorbehalt, die Höhe der Verkürzung erst im anschließenden Untersuchungsverfahren kundzutun, zulässig (VwGH 2.8.1995, 93/13/0167).

Die endgültige Beantwortung der Frage, ob das Finanzvergehen tatsächlich begangen wurde, bleibt daher ebenso dem Ergebnis des weiteren finanzstrafbehördlichen Untersuchungsverfahrens vorbehalten wie die endgültige Beantwortung der Frage, in welcher Höhe eine Verkürzung von Abgaben stattgefunden hat.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 21. Oktober 2005