



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Salzburg
Finanzstrafsenat 1

GZ. FSRV/0031-S/05

Beschwerdeentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, HR Dr. Michael Schrattenecker, in der Finanzstrafsache gegen G.G., Ha., vertreten durch M-G-OEG, Steuerberater, 5400 Hallein, Bahnhofstraße 5, über die Beschwerde der Beschuldigten vom 17. Oktober 2005 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) des Finanzamtes Salzburg-Land vom 20. September 2005, SN 2005/0251-001,

zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird **stattgegeben** und der bekämpfte Einleitungsbescheid vom 20. September 2005 ersatzlos aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 20. September 2005 hat das Finanzamt Salzburg-Land als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen die Beschwerdeführerin (Bf.) zur SN 2005/0251-001 ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass sie im Amtsbereich des Finanzamtes Salzburg-Land vorsätzlich 1.) unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Abgabe unrichtiger Steuererklärungen für die Jahre 2001 und 2002, indem bei einer durchgeführten Betriebsprüfung Feststellungen dahingehend getroffen wurden, dass es in den Jahren 2001 und 2002 einerseits zum Ansatz ungerechtfertigter Reisekosten und andererseits zur rechtswidrigen Anwendung des ermäßigten Steuersatzes gem. § 38 EStG kam und somit bescheidmäßig festzusetzende Abgaben und zwar Umsatzsteuer in der Gesamthöhe von

€ 45,58 (ATS 627.--) und Einkommensteuer in der Gesamthöhe von € 11.597,22 (ATS 159.581.--) verkürzt und

2.) versucht hat unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Abgabe unrichtiger Steuererklärungen für das Jahr 2003, indem bei einer durchgeführten Betriebsprüfung Feststellungen dahingehend getroffen wurden, dass es im Jahr 2003 zum Ansatz ungerechtfertigter Reisekosten und zur ungerechtfertigten Anwendung des ermäßigten Steuersatzes nach § 38 EStG kam und somit bescheidmäßig festzusetzende Abgaben und zwar Umsatzsteuer von € 40,86 und Einkommensteuer in Höhe von € 16.034,22 zu verkürzen.

Sie habe hierdurch zu Punkt 1.) das Finanzvergehen der vollendeten Abgabenhinterziehung gem. § 33 Abs. 1 FinStrG und zu Punkt 2.) das Finanzvergehen der versuchten Abgabenhinterziehung nach §§ 33 iVm. § 13 FinStrG begangen.

Begründend verwies das Finanzamt auf die Feststellungen der Betriebsprüfung. In subjektiver Hinsicht sei Vorsatz anzunehmen, weil beide Komponenten, nämlich das Wissen und das Wollen der Tatbegehung gegeben seien. Dies deshalb, weil es sehr wahrscheinlich erscheine und somit als gewiss vorausgesetzt werden könne, dass die Beschuldigte über die Verpflichtung gegenüber der Finanzbehörde, nämlich grundsätzlich Reisekosten ordnungsgemäß als Aufwand zu deklarieren bzw. das Einkommen dem dafür vorgesehenen Steuersatz zu unterwerfen, Bescheid wissen musste. Wenn sie es trotzdem unterlassen habe die Verwertung einer Erfindung in der betrieblichen Sphäre ordnungsgemäß zu versteuern, so könne kein anderer Schluss als der gezogen werden, dass sie bewusst ihrer Steuerpflicht nicht nachkommen wollte. Es bleibe für die Annahme einer anderen Schuldform, als der des *dolus directus* kein Raum.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde der Beschuldigten vom 17. Oktober 2005, in welcher wie folgt vorgebracht wurde: die in der Bescheidbegründung angegebene objektive Tatseite sei nicht gegeben, da die Beschuldigte alle Fakten bezüglich der Einnahmen aus der Verwertung der Erfindung in ihren Jahresabschlüssen und Steuererklärungen offen gelegt und der Wahrheit entsprechend dargelegt habe.

Ein Vorsatz auf Abgabenverkürzung liege nicht vor, die Bf. erfülle weder die Wissenskomponente noch die Wollenskomponente für eine vorsätzliche Abgabenhinterziehung. Sowohl der Patentanwalt als auch der damalige Steuerberater und Bilanzersteller hätten die Beschuldigte über die Anwendungsmöglichkeit des begünstigten Steuersatzes informiert. Dass die Verwertung der Erfindung durch die mit geringem Materialaufwand durchführbare Erzeugung der Metallplättchen/Folien nicht mehr als Verwertung im engeren Sinne zu klassifizieren sei, bedürfe einer differenzierten juristischen Betrachtung, zu der der Bf. die Voraussetzungen fehlten. Es sei ihr nicht vorwerfbar den § 38

EStG und die dazu ergangenen ESt-Richtlinien nicht zu kennen bzw. nicht zu verstehen.

Zudem sei der Begriff der Verwertung im allgemeinen und auch im juristischen Sprachgebrauch durchaus nicht so erhellend und abgrenzbar, dass die Finanzbehörde ohne weitere Interpretation in den Erlässen, ihre subjektive Meinung über den Begriffsumfang der Anwendung der Steuerbegünstigung durchsetzen könnte.

Für die Beschwerdeführerin sei das Patent subjektiv durch den Alleinvertrieb des deutschen Abnehmers genauso verwertet worden wie es für den Miterfinder verwertet wurde. Die differenzierende Behandlung im Vergleich zu ihrem Miterfinder sei ihr bis zur Betriebsprüfung nicht im Geringsten bewusst gewesen. Da sie sich ausreichender fachlicher Unterstützung bediente, sei ihr die Qualifikation des gegebenen Sachverhaltes nicht zumutbar gewesen. Der Bf. habe die Bedeutungserkenntnis des § 38 EStG gefehlt, daher hatte sie keine Vorstellung von der Abgabenverkürzung. Aus diesem Grunde liege weder ein sich Abfinden noch gar ein zielgerichtetes Wollen einer Abgabenverkürzung vor.

Der Tatbildirrtum sei daher im Sinne des § 9 FinStrG entschuldbar.

Die geringfügigen Differenzen bei den Reisekostenabrechnungen seien durch den Irrtum über die Mindestbedingungen der Absetzbarkeit entstanden.

Es werde daher die Aufhebung des Einleitungsbescheides und die Nichteinleitung eines Strafverfahrens wegen vorsätzlicher Abgabenhinterziehung beantragt.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG haben die Finanzstraßbehörden erster Instanz die ihnen gemäß §§ 80 oder 81 zukommenden Verständigungen und Mitteilungen darauf zu prüfen, ob genügend Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstraßverfahrens gegeben sind. Das Gleiche gilt, wenn sie auf andere Weise, insbesondere aus eigener Wahrnehmung vom Verdacht eines Finanzvergehens Kenntnis erlangen.

Nach Abs. 3 leg. cit. haben die Finanzstraßbehörden erster Instanz bei Vorliegen genügender Verdachtsgründe das Strafverfahren einzuleiten, insoweit die Durchführung des Strafverfahrens nicht in die Zuständigkeit der Gerichte fällt.

Im vorliegenden Fall wurde das Unternehmen der G.G. im Februar/März 2005 einer Betriebsprüfung unterzogen, deren Ergebnisse im Bericht vom 18.März 2005 festgehalten wurden. Dabei wurden einerseits Feststellungen zu Reisekosten getroffen (TZ 1 des Berichtes), andererseits festgestellt, dass der in den Jahren 2001 bis 2003 gemäß § 38 EStG angewendete Hälftesteuersatz tatsächlich nicht zusteht (TZ 2). Die Einkünfte aus der Verwertung der Erfindungen wurden von der Betriebsprüfung dem Normalsteuersatz

unterworfen, sodass die am 23.März 2005 ergangenen Abgabenbescheide zu beträchtlichen Nachforderungen führten.

Dieser Sachverhalt wurde der Finanzstrafbehörde erster Instanz zugeleitet, die nach Prüfung der Sachlage am 20.September 2005 den bekämpften Einleitungsbescheid erließ. Die dagegen erhobene Beschwerde wurde dem Unabhängigen Finanzsenat am 28.10.2005 zur Entscheidung vorgelegt.

Gegenstand dieses Beschwerdeverfahrens ist die Frage, ob diese Einleitung zu Recht erfolgte, d.h. ob genügend Verdachtsgründe für die Einleitung des Finanzstrafverfahrens bestanden. Für die Einleitung des Finanzstrafverfahrens müssen genügend Verdachtsgründe für die Verwirklichung des objektiven Sachverhaltes und für die subjektive Tatseite gegeben sein. Der Verwaltungsgerichtshof judiziert in ständiger Rechtsprechung, dass es im Verfahren betreffend die Einleitung des Finanzstrafverfahrens nicht um die Vorwegnahme der Ergebnisse des förmlichen Untersuchungsverfahrens geht, sondern lediglich darum, ob die bisherigen Ermittlungsergebnisse die Annahme eines ausreichenden Verdachtes rechtfertigen.

Nach Beurteilung der Rechtsmittelbehörde sind die erforderlichen Voraussetzungen für die Einleitung des Strafverfahrens wegen Abgabenhinterziehung im vorliegenden Fall nicht gegeben.

Dieser Beurteilung liegen folgende Überlegungen zugrunde:

Zunächst verweist die Beschwerdeführerin zurecht auf den Umstand, dass sie in den streitverfangenen Jahren durchgehend von qualifizierten Vertretern vertreten war. Wenn ein Patentanwalt und ein Wirtschaftstreuhänder die Anwendung einer für den Abgabepflichtigen günstigeren Gestaltungsmöglichkeit für zulässig und richtig halten, wird sich ein steuerlicher Laie auf diese Auskunft der Fachleute verlassen können.

Dies umso mehr, als es sich bei der Frage, ob die von der Bf. bei der Verwertung ihrer Erfindungen gewählte Vorgangsweise die Voraussetzungen des § 38 EStG erfüllt, um eine komplexe Rechtsfrage handelt, die eingehende Kenntnisse des Steuerrechtes erfordert. Zurecht wird in der Beschwerde darauf verwiesen, dass es zur Auslegung dieser Bestimmung umfangreicher Erlässe des BMfF bedurfte.

Für die Beschwerdeführerin spricht weiters, dass sie seit 1999 alle Fakten bezüglich der Einnahmen aus der Verwertung der Erfindungen dem Finanzamt gegenüber offen gelegt hat. Seitens der Betriebsprüfung wurde an den erklärten Beträgen auch nichts geändert, insbesondere keine Zurechnung vorgenommen. Aus der Aktenlage ist ersichtlich, dass sich auf allen Einkommensteuererklärungen seit 1999 ein Aktenvermerk befindet, wonach der Hälftesteuersatz überprüft und in Ordnung befunden wurde. Wenn selbst das Finanzamt keine Veranlassung sieht, von den eingereichten Erklärungen abzuweichen, kann dem

Abgabepflichtigen wohl nicht mehr unterstellt werden, bewusst und gewollt unrichtig gehandelt zu haben.

Darüber hinaus ist zu berücksichtigen, dass der zweite Patentinhaber, Herr Franz Gabriel, das Patent nicht selbst verwertet und daher die Berechtigung zur Anwendung des Hälftesteuersatzes hat. Da die Bf. die Erfindung durch die mit geringem Materialeinsatz durchführbare Herstellung von Metallplättchen bzw. Folien selbst verwertet, steht ihr die begünstigte Besteuerung nicht mehr zu. Diese rechtliche Differenzierung musste die Beschwerdeführerin wohl nicht erkennen, zumal das Finanzamt den Hälftesteuersatz in mehreren Veranlagungen unbeanstandet anerkannt hat.

Zusammenfassend fehlt es nach Einschätzung des Unabhängigen Finanzsenates schon an der Wissenskomponente. Für den vom Finanzamt angenommenen direkten Vorsatz muss der Täter wissen (nicht bloß "wissen können" oder "wissen müssen"), dass seine Handlung gegen abgabenrechtliche Pflichten verstößt. Diese Annahme ist bei der gegebenen Sachlage aber nicht zu rechtfertigen.

Die Aktenlage spricht auch dagegen, dass die Bf. eine Hinterziehung bewirken wollte. Für ein zielgerichtetes, auf eine Abgabenverkürzung gerichtetes Handeln, fehlen entsprechende Anhaltspunkte.

Zum Faktum Reisekosten ist schließlich festzuhalten, dass die von der Betriebsprüfung beanstandeten Reisen die gesetzlichen Kriterien des EStG nicht erfüllten und daher vom Aufwand auszuscheiden waren. Aus dem vorliegenden Arbeitsbogen des Prüfers ergibt sich jedoch, dass die Bf. ein ausführliches und vollständiges Fahrtenbuch geführt hat. Die Höhe der Zurechnungen ist insgesamt niedrig, wenn man die Zurechnung in Relation zu den anerkannten Reisekosten setzt. Das Verhältnis der anerkannten zu den beanstandeten Reisebewegungen spricht für die Verantwortung der Bf., dass die Differenzen durch einen Irrtum über die Mindestbedingungen der Absetzbarkeit entstanden sind. Für die Annahme einer vorsätzlichen, auf eine gezielte Abgabenverkürzung gerichteten Verhaltensweise, bleibt auch hier kein Raum.

Ob die Beschwerdeführerin durch ihr Verhalten allenfalls Sorgfaltspflichten verletzt hat und damit fahrlässig gehandelt hat, ist nicht Gegenstand des anhängigen Verdachtsprüfungsverfahrens. Diese Frage wird vom Finanzamt als zuständiger Finanzstraßbehörde erster Instanz zu untersuchen bzw. zu klären sein.

Zusammenfassend bestehen aus Sicht des unabhängigen Finanzsenates keine ausreichenden Verdachtsgründe für die Annahme der angebliebenen Abgabenhinterziehung. Dem Beschwerdevorbringen kommt sohin Berechtigung zu, sodass spruchgemäß zu entscheiden war.

Salzburg, am 19. Jänner 2006