



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Innsbruck  
Finanzstrafsenat 1

GZ. FSRV/0030-I/03

## Beschwerdeentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, Mag. Peter Maurer, in der Finanzstrafsache gegen Bf., vertreten durch Dr. Andreas Oberhofer, Rechtsanwalt, 6020 Innsbruck, Leopoldstraße 31a, über die Beschwerde des Beschuldigten vom 24. November 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Q vom 29. Oktober 2003, SN 123, über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG)

zu Recht erkannt:

- I. Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 161 Abs. 4 FinStrG aufgehoben und die Sache zur Ergänzung des Untersuchungsverfahrens an die Finanzstrafbehörde I. Instanz zurückverwiesen.
- II. Der Beschwerdeführer wird mit seinem Antrag, der Beschwerde aufschiebende Wirkung zuzuerkennen, auf diese Entscheidung verwiesen.

### Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 29. Oktober 2003 hat das Finanzamt Q als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer zur SN 123 ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser als Verantwortlicher für die Fa. N-KEG in Q im Bereich des Finanzamtes Q vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlich gebotenen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung an Umsatzsteuer für 1998-2000 in Höhe von € 17,549,89 (entspricht S 241.489,00) und an Einkommensteuer für 1998-2000 in Höhe von € 18.357,88 (entspricht S 252.610,00) bewirkt habe, indem Einnahmen nicht erklärt und Aufwendungen doppelt

verbucht worden seien. Er habe hiemit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 24. November 2003, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Das Abgabenverfahren sei zwar wieder aufgenommen worden und es seien am 17. Juni 2003 die Bescheidergänzungen rechtskräftig ergangen, doch würden die entsprechenden Bescheide insoferne bekämpft werden, als ein Antrag gemäß § 299 BAO durch den Beschwerdeführer gestellt werden würde. Bevor dieses Verfahren nicht abgeschlossen sei, würden daher die Voraussetzungen für die Einleitung des Finanzstrafverfahrens fehlen. Im Spruch des Einleitungsbescheides sei davon die Rede, dass Abgabenverkürzungen an Umsatzsteuer und Einkommenssteuer vorliegen würden und das Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen worden sein solle. Aus den Betriebsprüfungsunterlagen sei allerdings davon auszugehen, dass es sich um zwei Tatvorwürfe handle und zwar behauptete Schwarzumsätze vom Bier und Doppelverbuchung von Aufwendungen. Diese beiden Tatvorwürfe würden allerdings keinesfalls gleichartige Deliktstypen darstellen. Während beim Tatvorwurf der Schwarzumsätze von Bier durchaus von einem Tatbestand gemäß § 33 FinStrG ausgegangen werden könne, sei im Vorwurf des so genannten doppelten Verbuchens von Aufwendungen allenfalls ein Vorwurf des § 34 FinStrG zu erblicken, da ja die Verbuchung durch den Steuerberater erfolgt sei und aufgrund der Strukturen, auf die im Finanzstrafverfahren noch näher eingegangen werden werde, für den Beschwerdeführer der entsprechende Vorwurf in dieser Form nicht erkennbar gewesen sei. Aus diesem Grunde werde man die jeweiligen Deliktstypen in Bezug auf die jeweilige Abgabenverkürzung aufzuteilen haben und nicht global eine Abgabenverkürzung in der Summe festsetzen können, da ja dies auch wiederum auf die Strafbemessung einen entscheidenden Einfluss nehme. Im Einleitungsbeschluss sei auch keinesfalls die Frage der Verjährung erörtert worden, dies insbesondere für die Deliktsvorwürfe, die im Zeitraum 1998 und 1999 relevant sein könnten. Auch hier müssten entsprechende Feststellungen im Einleitungsbeschluss getroffen werden, zumal diese Zeiträume nicht nur veranlagt und bescheidmäßig erledigt, sondern in der Folge auch bereits bei einer vorangegangenen Betriebsprüfung geprüft worden seien. Bei dieser Gelegenheit werde darauf hingewiesen, dass bei dieser Betriebsprüfung bereits in Bezug auch Differenzen so genannte Sicherheitszuschläge angewendet worden seien und im Einleitungsbescheid sowie im gesamten Finanzstrafakt nicht ersichtlich sei, ob dies bei der so genannten Abgabenverkürzungsbemessung berücksichtigt worden sind. Aus diesem Grunde würden die formalen Voraussetzungen für die Einleitung des Finanzstrafverfahrens nach Ansicht des Beschwerdeführers noch nicht vorliegen bzw. sei der Einleitungsbescheid nicht derart detailliert, dass darauf ein Finanzstrafverfahren aufgebaut werden könnte.

***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.

Der Beschwerdeführer ist seit 1980 unternehmerisch tätig. Bis 1998 hat er das Cafe A in Q, A-Straße, als Einzelunternehmer betrieben. Seit 1998 betreibt er das Cafe B in Q, B-Straße, als Einzelunternehmer sowie ein gleichnamiges Cafe in Q, C-Straße, in der Rechtsform einer KEG.

Im Spruch des angefochtenen Bescheides wurde dem Beschwerdeführer zu Last gelegt, er habe als Verantwortlicher für die Fa. N-KEG in Q im Amtsbereich des Finanzamtes Q vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlich gebotenen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung an Umsatzsteuer für 1998-2000 in Höhe von € 17.549,89 (entspricht S 241.489,00) und an Einkommensteuer für 1998-2000 in Höhe von € 18.357,88 (entspricht S 252.610,00) bewirkt, indem Einnahmen nicht erklärt und Aufwendungen doppelt verbucht worden seien. In der Begründung führte das Finanzamt Q wie folgt aus: "Das Finanzstrafverfahren war auf Grund den Feststellungen bei der vom Landesgericht Q in Auftrag gegebenen Betriebsprüfung gemäß § 99 FinStrG (Bericht vom 14.04.2003, AB-Nr. X) einzuleiten, demnach wurden Schwarzumsätze von Bier getätigt und Aufwendungen doppelt erfasst. Somit ist der Verdacht des vorne angeführten Finanzvergehens sowohl in objektiver als auch in subjektiver Hinsicht gegeben."

Gemäß § 83 Abs. 2, 1. Satz FinStrG ist der Verdächtige von der Einleitung des Strafverfahrens unter Bekanntgabe der zur Last gelegten Tat sowie der in Betracht kommenden Strafbestimmung unverzüglich zu verständigen. Da die Einleitung eines Strafverfahrens wegen vorsätzlicher Finanzvergehen nach dem Finanzstrafgesetz in Bescheidform zu ergehen hat, gelten gemäß § 56 Abs. 2 FinStrG für Inhalt und Form die Vorschriften der Bundesabgabenordnung über Inhalt und Form von Bescheiden (§ 93 BAO). Im Spruch der Einleitungsverfügung muss das dem Beschuldigten zur Last gelegte Verhalten, das als Finanzvergehen erachtet wird, nur in groben Umrissen umschrieben werden; die einzelnen Fakten müssen nicht "bestimmt", das heißt in den für eine Subsumtion relevanten Einzelheiten geschildert werden. In der Begründung der Einleitungsverfügung ist darzulegen, von welchem Sachverhalt die Finanzstrafbehörde ausgegangen ist und welches schuldhaftes Verhalten dem Beschuldigten vorgeworfen wird. Der Verdacht muss sich sowohl auf den objektiven als auch auf den subjektiven Tatbestand erstrecken. Im Straferkenntnis ist zu begründen, dass der Beschuldigte die Tat begangen hat, im Einleitungsbescheid muss lediglich begründet werden, dass die Annahme der Wahrscheinlichkeit solcher Umstände gerechtfertigt ist, aus denen nach der Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann. Kein Unterschied zwischen dem Begründungsanforderungen besteht allerdings zwischen dem Straferkenntnis und

dem Einleitungsbescheid für die Obliegenheit der Behörde, den – unterschiedlich beschaffenen – Gegenstand der Begründungspflicht auf der Basis konkreter Lebenssachverhalte sachlich und rechtlich nachvollziehbar darzulegen (vgl. VwGH 17.12.1998, 98/15/0060, mit weiteren Nachweisen).

Der angefochtene Einleitungsbescheid erfüllt diese Voraussetzungen aus folgenden Gründen nicht:

Dem Beschwerdeführer wird im angefochtenen Bescheid vorgeworfen, er habe "als Verantwortlicher für die Fa. N-KEG" eine Verkürzung an Umsatz- und Einkommensteuer für 1998 bis 2000 bewirkt. Der Beschwerdeführer, A.N. und B.N. haben sich mit Gesellschaftsvertrag vom 4. Juni 1999 zu einer Kommanditgesellschaft unter der Firma N-KEG zusammengeschlossen. Beginn der Gesellschaft war mit deren Eintragung in das Firmenbuch; diese Eintragung erfolgte am 18. Juni 1999. Im Jahr 1998 hat die N-KEG somit noch nicht bestanden, weshalb der Tatvorwurf, der Beschwerdeführer habe als Verantwortlicher der N-KEG eine Abgabenverkürzung an Umsatz- und Einkommensteuer für 1998 bewirkt, ins Leere geht.

Weiters wird im angefochtenen Bescheid ausgeführt, das Finanzstrafverfahren sei "auf Grund den Feststellungen bei der (...) Betriebsprüfung gemäß § 99 FinStrG (Bericht vom 14.04.2003, AB-Nr X) einzuleiten" gewesen. Diese Betriebsprüfung wurde beim Beschwerdeführer persönlich durchgeführt, weiters fanden Betriebsprüfungen bei der N-KEG zu AB-Nr. Y und bei B.N. zu Ab-Nr. Z statt. Im angefochtenen Bescheid wurde der strafbestimmende Wertbetrag nur zusammengefasst nach Umsatz- und Einkommensteuer dargestellt und mit den Feststellungen aus der Betriebsprüfung beim Beschwerdeführer zu AB-Nr. X begründet. Auf AS 1 des Strafaktes, StrafNr. 123, findet sich eine detailliertere Darstellung des strafbestimmenden Wertbetrages. Daraus ist ersichtlich, dass der strafbestimmende Wertbetrag hinsichtlich der Umsatzsteuer 1999 mit S 136.107,00 bestimmt wurde, während in dem in der Bescheidsbegründung angeführten Betriebsprüfungsbericht Ab-Nr. X ein Mehrergebnis an Umsatzsteuer für 1999 in Höhe von lediglich S 14.000,00 ausgewiesen wurde. Offensichtlich stützt sich der im Spruch des Einleitungsbescheides formulierte Tatvorwurf hinsichtlich der Umsatzsteuer für 1998 auf Feststellungen, die nicht in der in der Begründung angeführten Betriebsprüfung, sondern in der bei der N-KEG zu AB-Nr. Y durchgeführten Betriebsprüfung getroffen wurden, was aus dem angefochtenen Bescheid jedoch nicht ersichtlich ist. Auch hinsichtlich der Einkommensteuer für 1999 und 2000 wurden offensichtlich Feststellungen aus dieser bei der N-KEG durchgeführten Betriebsprüfung bei der Ermittlung des strafbestimmenden Wertbetrages herangezogen, ohne dass dies im angefochtenen Bescheid nachvollziehbar dargestellt wurde.

Der aus dem Spruch des angefochtenen Bescheides ersichtliche Tatvorwurf ist aus der Begründung auch insofern nicht abzuleiten, als in AS 1 des Strafaktes des Beschwerdeführers,

StrNr. 123, festgehalten wurde, dass die "Einkommensteuern" von B.N. und A.N. (als Beteiligte der N-KEG) zu "den Beträgen" des Beschwerdeführers "hinzuaddiert" wurden. In den im Spruch des angefochtenen Bescheides angeführten strafbestimmenden Wertbeträgen sind diese "hinzuaddierten" Beträge offensichtlich enthalten. Aus der Bescheidbegründung ist jedoch nicht ersichtlich, ob und inwieweit und aus welchen Gründen dem Beschwerdeführer eine Verkürzung der dem B.N. und der A.N. vorgeschriebenen Nachforderungen an Einkommensteuer zur Last gelegt wird, zumal sich diese Nachforderungen offensichtlich auf Feststellungen stützen, die sich nicht bzw. jedenfalls nicht zur Gänze aus dem im angefochtenen Bescheid angeführten Betriebsprüfungsbericht zu AB-Nr. X betreffend den Beschwerdeführer ergeben, sondern aus dem Bericht zu AB-Nr. Y betreffend die N-KEG resultieren. Zudem ergibt sich aus dem Veranlagungsakt von B.N., StNr. 456, dass dieser für die Zeiträume 1999 und 2000 eigenhändig unterschriebene Einkommensteuererklärungen eingereicht hat. Ob und inwieweit der Beschwerdeführer hinsichtlich der angesprochenen Nachforderungen an Einkommensteuer 1999 und 2000 für B.N., aber auch für A.N. hier eine Tathandlung gesetzt hat oder an einer solchen beteiligt war, ist dem angefochtenen Bescheid nicht zu entnehmen.

Zusammenfassend lässt sich damit festhalten, dass der Einleitungsbescheid widersprüchliche und aktenwidrige Feststellungen enthält (so den Tatvorwurf, der Beschwerdeführer habe hinsichtlich der N-KEG für einen Zeitraum eine Abgabenverkürzung bewirkt, zu dem diese KEG noch nicht bestanden hat). Hinsichtlich weiterer Tatvorwürfe lässt sich aus dem angefochtenen Bescheid nicht ableiten, auf welche Feststellungen sich diese Vorwürfe gründen (z.B. Feststellungen, die offensichtlich aus im angefochtenen Bescheid nicht angeführten Betriebsprüfungsberichten resultieren) und aufgrund welcher Umstände dem Beschwerdeführer die Hinterziehung von Abgaben, die von Dritten (A.N. und B.N.) geschuldet wurden, vorgeworfen wird.

Gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz, sofern das Rechtsmittel nicht gemäß § 156 zurückzuweisen ist, grundsätzlich in der Sache selbst zu entscheiden. Sie ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung der Rechtsmittelentscheidung ihre Anschauung an die Stelle jener der Finanzstrafbehörde erster Instanz zu setzen und das angefochtene Erkenntnis (den Bescheid) abzuändern oder aufzuheben, den angefochtenen Verwaltungsakt für rechtswidrig zu erklären oder das Rechtsmittel als unbegründet abzuweisen. Gemäß § 161 Abs. 4, 1. Satz FinStrG kann die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz auch die Aufhebung des angefochtenen Erkenntnisses (Bescheides) unter Zurückverweisung der Sache an die Finanzstrafbehörde erster Instanz verfügen, wenn sie umfangreiche Ergänzungen des Untersuchungsverfahrens für erforderlich hält; die Finanzstrafbehörde erster Instanz ist im weiteren Verfahren an die im Aufhebungsbescheid niedergelegte Rechtsanschauung gebunden.

Wie sich aus den obigen Ausführungen ergibt, ist aus dem angefochtenen Bescheid nicht mit hinreichender Deutlichkeit ersichtlich, aufgrund welcher Umstände welcher konkrete Tatvorwurf gegen den Beschwerdeführer erhoben wird. Damit ist eine Überprüfung, ob die Einleitung des Finanzstrafverfahrens zu Recht erfolgte, nicht möglich. Zudem fehlen dem angefochtenen Bescheid Feststellungen, die einen Verdacht auf die subjektive Tatseite rechtfertigen würden. Seitens der Finanzstrafbehörde I. Instanz werden daher umfangreiche Ergänzungen des Sachverhalts erforderlich sein, um die oben dargestellten Widersprüche zu beseitigen bzw. um mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Bestimmtheit klarzustellen, aufgrund welcher Umstände welcher Vorwurf gegen den Beschwerdeführer tatsächlich erhoben wird.

Es war daher der angefochtene Bescheid gemäß § 161 Abs. 4 FinStrG aufzuheben und die Sache zur Durchführung weiterer Ermittlungen bzw. zur Ergänzung des Untersuchungsverfahrens an die Finanzstrafbehörde erster Instanz zurückzuverweisen.

Zum Beschwerdevorbringen wird noch bemerkt, dass die Frage der Verjährung erst geprüft werden kann, wenn der gegen den Beschwerdeführer erhobene Tatvorwurf (insbesondere hinsichtlich des Zeitraumes 1998) konkret festgestellt wurde. Der Umstand, dass der Beschwerdeführer einen Antrag gemäß § 299 BAO in Aussicht gestellt hat, steht der Einleitung des Strafverfahrens jedenfalls nicht entgegen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 25. Jänner 2005