



Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates Wien 2, HR Mag. Gerhard Groschedl, in der Finanzstrafsache gegen D.D., A-Dorf, vertreten durch DONAU Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft m.b.H, 1060 Wien, Lehargasse 1, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 5. Februar 2009 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG des Finanzamtes Baden Mödling als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 8. Jänner 2009, StrNr. 001,

zu Recht erkannt:

- I. Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben und der angefochtene Bescheid hinsichtlich des Verdachts einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG für Kapitalertragsteuer des Jahres 1998 in Höhe von € 1.070,21 aufgehoben.
- II. Darüber hinaus wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 8. Jänner 2009 hat das Finanzamt Baden Mödling als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen D.D. (in weiterer Folge: Bf.) zur Strafnummer 001 ein Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass er vorsätzlich im Bereich des Finanzamtes Baden Mödling als Geschäftsführer der Firma D-GmbH

- a) infolge Abgabe unrichtiger Umsatz- und Körperschaftsteuererklärungen, sohin unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine bescheidmäßig festzusetzende Abgabe, nämlich Umsatzsteuer 1998 bis 2005 in Höhe von gesamt € 11.158,54 (1998: € 822,02, 1999: € 897,66, 2000: € 1.381,08, 2001: € 1.311,78, 2002: € 1.718,58, 2003: € 2.132,62, 2004: € 2.356,55, 2005: € 538,25) und Körperschaftsteuer in Höhe von gesamt € 7.563,62 (2003: € 3.672,51, 2004: € 3.891,11) verkürzt habe sowie
- b) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von den § 96 Abs. 3 EStG entsprechenden Kapitalertragsteueranmeldungen Verkürzungen an Kapitalertragsteuer für 1998 bis 2005 von gesamt € 15.791,11 (1998: € 1.070,21, 1999: € 1.195,52, 2000: € 1.969,11, 2001: € 2.114,72, 2002: € 2.371,63, 2003: € 2.982,67, 2004: € 3.374,62, 2005: € 712,63) bewirkt habe

und hiermit Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 und Abs. 3 lit. a und b FinStrG begangen habe.

Als Begründung wurde ausgeführt, dass der Verdacht sich aufgrund der Tatsache ergebe, dass bei aufrechtem Betrieb neben den offiziellen Wareneinkäufen bei der Firma A. auch Bareinkäufe getätigt worden seien, welche buchhalterisch nicht erfasst worden seien und dies dem Bf. bekannt gewesen sei (siehe Prüfungsbericht für den Zeitraum 1998 bis 2006, Tz. 3). Hinsichtlich der Selbstanzeige könne für den Geschäftsführer keine Strafbefreiung zuerkannt werden, da dieser im Schreiben vom 21. Jänner 2008 namentlich nicht genannt worden sei.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte als Berufung bezeichnete Beschwerde des Beschuldigten vom 5. Februar 2009, in welcher ausgeführt wurde, dass die Selbstanzeige vom 21. Jänner 2008 zwar namentlich nicht den Geschäftsführer genannt habe, aber, da sich die Gesellschaft in Liquidation befindet, gar niemand anderer in Frage komme, der für die Gesellschaft in Liquidation die Selbstanzeige einbringen hätte können. Da die Gesellschaft nicht mehr aktiv tätig sei, sondern sich in Liquidation befindet und in der Selbstanzeige ausdrücklich „im Vollmachtsnamen erstatten wir“ angeführt worden sei, könne dies nur im Namen der Gesellschafter und des Geschäftsführers erfolgt sein. Auch wenn der Bf. nicht ausdrücklich genannt sei, könne sich diese Formulierung nur auf alle Beteiligte beziehen.

Es werde daher beantragt, von einem Finanzstrafverfahren gegen den Bf. abzusehen.

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 § 29 Abs. 1 FinStrG wird, wer sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, insoweit straffrei, als er seine Verfehlung der zur Handhabung der verletzten Abgaben- oder Monopolvorschriften zuständigen Behörde oder einer sachlich zuständigen Finanzstrafbehörde darlegt (Selbstanzeige). Eine Selbstanzeige ist bei Betretung auf frischer Tat ausgeschlossen.

§ 29 Abs. 2 FinStrG: War mit einer Verfehlung eine Abgabenverkürzung oder ein sonstiger Einnahmenausfall verbunden, so tritt die Straffreiheit nur insoweit ein, als der Behörde ohne Verzug die für die Feststellung der Verkürzung oder des Ausfalls bedeutsamen Umstände offengelegt 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; diese Frist beginnt bei selbst zu berechnenden Abgaben (§§ 201 und 202 BAO) mit der Selbstanzeige, in allen übrigen Fällen mit der Bekanntgabe des Betrages an den Anzeiger zu laufen.

§ 29 Abs. 5 FinStrG: Die Selbstanzeige wirkt nur für die Personen, für die sie erstattet wird.

Zunächst ist festzuhalten, dass der Bf. die ihm vorgeworfenen Bareinkäufe bei der Firma A. samt den daraus resultierenden Abgabenverkürzungen weder in objektiver noch in subjektiver Hinsicht bestreitet. Die Beschwerdeausführungen konzentrieren sich vielmehr ausschließlich darauf, der Selbstanzeige vom 21. Jänner 2008 strafbefreiende Wirkung zuzuerkennen, da doch – auch ohne explizite Namensnennung – konkludent abzuleiten gewesen ist, für wen die Selbstanzeige erstattet wurde.

In diesem Zusammenhang ist auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach die Bestimmung des § 29 FinStrG als Ausnahmebestimmung eng und nicht ausdehnend zu interpretieren ist (VwGH 23.2.2006, 2003/16/0092). Die Selbstanzeige hat die Person zu benennen, für die sie erstattet wird (VwGH 24.6.2004, 2001/15/0134).

Aus dem Wortlaut der Bestimmung des § 29 Abs. 5 FinStrG und dem Zweck des Gesetzes ergibt sich, dass der Täter des Finanzvergehens in dem Schriftsatz, dem die strafbefreiende Wirkung einer Selbstanzeige zugute kommen soll, jedenfalls eindeutig bezeichnet werden muss. Als Täter eines Finanzvergehens kommt jeder in Betracht, der – rechtlich oder faktisch – die Agenden eines Steuerpflichtigen wahrnimmt, sodass die Eigenschaft einer physischen Person etwa als Alleingesellschafter und Alleingeschäftsführer einer Kapitalgesellschaft über ihre finanzstrafrechtliche Verantwortlichkeit für die Verwirklichung eines konkreten Finanzvergehens noch nicht zuverlässig Auskunft geben kann. Wird eine Selbstanzeige vom abgabenrechtlich Verantwortlichen (bzw. wie im vorliegenden Fall vom steuerlichen Vertreter) nur im Namen der tatsächlichen Abgabenschuldnerin abgegeben, reicht dies nicht aus, für den in der Selbstanzeige namentlich nicht genannten Verantwortlichen „die Rechtswohltat der

Straffreiheit im Sinne des § 29 FinStrG" zu erlangen, auch wenn aufgrund der Publizitätswirkung des Firmenbuchs dem Finanzamt der Name der „in abgabenrechtlicher Hinsicht verantwortlichen Person“ bekannt sein sollte (VwGH 20.9.2006, 2006/14/0046). Da nicht zuletzt der Bf. selbst eingeräumt hat, dass er in der Selbstanzeige nicht ausdrücklich genannt ist, kann im Lichte der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes der Selbstanzeige keine strafbefreiende Wirkung zuerkannt werden.

Von Amts wegen war jedoch zu prüfen, ob allenfalls für einige Teiltaten bereits Verjährung eingetreten ist.

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. Sie beginnt aber nie früher zu laufen als die Verjährungsfrist für die Festsetzung der Abgabe, gegen die sich die Straftat richtet.

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

Gemäß § 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 und gegebenenfalls die in Abs. 4 lit. c genannte Zeit verstrichen sind. Bei Finanzvergehen nach § 49a FinStrG erlischt die Strafbarkeit jedenfalls, wenn ab dem Ende der Anzeigefrist gemäß § 121a Abs. 4 BAO dieser Zeitraum verstrichen sind.

Gewinnausschüttungen an Gesellschafter einer GmbH unterliegen gemäß § 93 Abs. 2 Z. 1 lit. a EStG 1988 dem Steuerabzug vom Kapitalertrag (Kapitalertragsteuer), bloße, dem Fremdvergleich standhaltende Darlehensauszahlungen ebenso wie die Rückzahlung von getätigten Einlagen der Gesellschafter jedoch nicht.

Im Falle von Gewinnausschüttungen, auch bei verdeckten, wäre diese 25%ige Kapitalertragsteuer gemäß § 96 Abs. 1 Z. 1 EStG 1988 vom Wahrnehmenden der steuerlichen Interessen der GmbH, dem Geschäftsführer, binnen einer Woche nach dem Zufließen der Kapitalerträge an die zuständige Abgabenbehörde abzuführen, wobei innerhalb der gleichen Frist gemäß § 96 Abs. 3 EStG 1988 eine entsprechende, den Vorgang anzeigenende bzw. offen legende Anmeldung einzureichen ist.

Entsprechend der Bestimmung des § 96 EStG war die Verkürzung der Kapitalertragsteuer 1998 durch Nichtabgabe der Kapitalertragsteueranmeldungen und Nichtabfuhr der Kapitalertragsteuer bis eine Woche nach Ablauf des jeweiligen Monats bewirkt (Beginn der Verjährungsfrist gemäß § 31 Abs. 1 FinStrG), sodass insoweit die absolute Verjährung der Strafbarkeit gemäß § 31 Abs. 5 FinStrG spätestens mit Ablauf des 7. Jänner 2009 für Dezember 1998 eingetreten ist. Der angefochtene Bescheid war daher insoweit aufzuheben.

Ergänzend dazu ist festzuhalten, dass die Verjährungsfrist nach § 31 Abs. 1 dritter Satz FinStrG, wenn zum Tatbestand ein Erfolg gehört, erst mit dessen Eintritt zu laufen beginnt. Da der Erfolg der Verkürzung für Umsatzsteuer 1998 am 21. Dezember 1999 (Zeitpunkt der Erlassung des Umsatzsteuerbescheides 1998) eingetreten ist, ist somit die Frist für die absolute Verjährung noch nicht abgelaufen.

Darüber hinaus 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 9.7.2008, 2008/13/0050). 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.

Nach der Lebenserfahrung lassen die im Rahmen der Betriebsprüfung festgestellten und aufgrund der Selbstanzeige auch eingestandenen Bareinkäufe bei der Firma A. den Schluss zu, dass der Bf. Waren bar eingekauft, diese nicht in den Wareneinsatz aufgenommen und die daraus resultierenden Umsätze und Erlöse gegenüber dem Finanzamt nicht offen gelegt hat, um entsprechende Abgaben zu vermeiden.

Die Feststellungen der Betriebsprüfung lassen nach Ansicht der Rechtsmittelbehörde den Verdacht der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG in objektiver Hinsicht ausreichend begründet erscheinen.

Der Verdacht der vorsätzlichen Handlungsweise des Bf. ergibt sich aus der Tathandlung selbst. Wer Waren ohne Aufnahme in sein Rechnungswesen zukauf und die daraus erfließenden Umsätze und Erlöse nicht erklärt, handelt zumindest mit bedingtem Vorsatz.

Gegenstand dieses Verfahrens ist nicht die Feststellung der Tat, sondern die Feststellung solcher Lebenssachverhalte, die den Verdacht begründen, der Bf. könnte ein Finanzvergehen begangen haben. Aus dem Akteninhalt ist abzuleiten, dass sich der objektive und subjektive Verdacht der angeschuldeten Finanzvergehen sowohl zum Zeitpunkt der Einleitung des Finanzstrafverfahrens als auch zum Zeitpunkt der Entscheidung über die Beschwerde ergibt. Die endgültige Beantwortung der Frage, ob der Verdächtige die verbleibenden vorgeworfenen

Abgabenhinterziehungen tatsächlich begangen hat, bleibt (bei Prüfung der Verjährung der Strafbarkeit einzelner Tathandlungen) dem Ergebnis des Untersuchungsverfahrens nach den §§ 114 ff FinStrG vorbehalten.

Wien, am 9. Oktober 2009