



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Finanzstrafsenat 1

GZ. FSRV/0003-W/07

## Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, JG, in der Finanzstrafsache gegen Herrn WO, vertreten durch P-GmbH, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 21. November 2006 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) des Finanzamtes Wien 1/23 als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 9. November 2006, SN 009/2006/00000-001,

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 9. November 2006 hat das Finanzamt Wien 1/23 als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer (Bf.) zur SN 009/2006/00000-001 ein Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser im Amtsbereich des Finanzamtes Wien 1/23 als für die abgabenrechtlichen Belange Verantwortlicher der Fa. I-GmbH (durch die Einbringung einer inhaltlich unvollständigen USt-Jahreserklärung für 2003 am 25. Juli 2004) vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht und zwar dadurch, dass Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig festgesetzt wurden, folgende Abgabenverkürzungen bewirkt : USt 2003 in Höhe von € 11.000,00 und hiermit ein Finanzvergehen nach § 33/1/3a FinStrG begangen habe.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 21. November 2006, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde: Der Bf. habe in seiner Zeit als Geschäftsführer der I-GmbH weder den Grundvertrag mit der S abgeschlossen, noch Kenntnis von diesem Grundvertrag gehabt. Dieser Vertrag sei erst nach dem Ausscheiden vom Bf. abgeschlossen worden, so dass mangels subjektiver Kenntnis dieses Vertrages keine andere Steuererklärung vom Bf. hätte eingereicht werden können. Hätte die Abgabenbehörde diesen Umstand zunächst abgefragt, hätte sie ohne weiteres auf die Einleitung dieses Strafverfahrens verzichten können, sodass die ersatzlose Aufhebung des Einleitungsbescheides beantragt werde. Nach den Intentionen der Gesellschafter der I-GmbH sei zunächst angenommen worden, dass durch die Ausgabe der Mitgliederkarte ausreichend Werbevolumen erreicht werde, so dass eine Kostentragung durch den Gesellschafter nicht erforderlich sei. Im Zeitpunkt der Geschäftsführung des Bf. sei daher weder das Erfordernis erkannt, noch eine derartige Vertragslage geschaffen worden, so dass eine Erfassung in den Abgabenerklärungen schon begrifflich ausgeschieden hätte werden können. Selbstverständlich würden die mit der Sach- und Rechtslage betrauten Mitarbeiter der I-GmbH bzw. auch die der S die diesbezüglichen Angaben bestätigen können.

### ***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

Mit Bericht vom 27. Oktober 2006 wurde eine Außenprüfung bei der Fa. I-GmbH abgeschlossen. Festgestellt wurde u. a. dabei, dass die Fa. I-GmbH Serviceleistungen im Zusammenhang mit dem Management der S Mitgliedskarte erbringt, wobei nach dem vorliegenden Grundvertrag ein jährliches Honorar in Höhe von € 55.000,00 zzgl. Umsatzsteuer ab 1.1.2003 vereinbart wurde. Die Betriebsprüfung hat die erklärten Einkünfte aus Gewerbebetrieb der Jahre 2003 bis 2004 um diese bisher nicht erfassten Erlöse in Höhe von je € 55.000,00 erhöht. Die Finanzstrafbehörde erster Instanz nahm in der Folge diese Feststellungen zum Anlass, um gegen den Bf. ein Finanzstrafverfahren einzuleiten.

Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz die ihr zukommenden Verständigungen bzw. Mitteilungen darauf zu prüfen, ob genügend Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind. Gemäß Abs. 3 leg. cit. ist von der Einleitung eines Strafverfahrens abzusehen, wenn

- a) die Tat mangels ausreichender Anhaltspunkte voraussichtlich nicht erwiesen werden kann,
- b) die Tat kein Finanzvergehen bildet,
- c) der Verdächtige die ihm zur Last gelegte Tat nicht begangen hat oder Umstände vorliegen, welche die Tat rechtfertigen, die Schuld oder die Strafbarkeit des Täters ausschließen oder aufheben,
- d) Umstände vorliegen, welche die Verfolgung des Täters hindern, oder

e) die Tat im Ausland begangen und der Täter dafür schon im Ausland gestraft worden ist und nicht anzunehmen ist, dass die Finanzstrafbehörde eine strengere Strafe verhängen werde.

Gemäß § 83 Abs. 2 FinStrG ist der Verdächtige unter Bekanntgabe der zur Last gelegten Tat sowie der in Betracht kommenden Strafbestimmung unverzüglich zu verständigen, wobei bei vorsätzlichen Finanzvergehen, ausgenommen Finanzordnungswidrigkeiten, die Verständigung in Form eines Bescheides zu ergehen hat.

Ob im konkreten Einzelfall die Verdachtsgründe für die (bescheidmäßige) Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ausreichen, ist aus der Summe der sich an Hand der bisherigen Ermittlungsergebnisse ergebenden Anhaltspunkte zu beurteilen. Es genügt jedoch, wenn gegen den Beschuldigten ein entsprechender Tatverdacht besteht. Das heißt, es müssen hinreichend stichhaltige Gründe vorliegen, die die Annahme rechtfertigen, dass der Verdächtige als Täter eines konkreten Finanzvergehens in Frage kommt, und es im Sinne eines höheren Wahrscheinlichkeitsgrades nicht sicher ist, dass einer der im Abs. 3 lit. a bis e taxativ angeführten Gründe für die Abstandnahme von der Einleitung des Strafverfahrens vorliegt (vgl. z. B. VwGH vom 31. März 2004, 2003/13/0152).

Verdacht ist dabei die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der allgemeinen Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann. Bloße Vermutungen allein reichen für die Einleitung des Finanzstrafverfahrens nicht aus. Nicht jedoch ist es in diesem Verfahrensstadium schon Aufgabe der Finanzstrafbehörde(n), das Vorliegen eines Finanzvergehens konkret, d. h. in einer jeden Zweifel nach § 98 Abs. 3 FinStrG ausschließenden Art, nachzuweisen oder auch nur die Ergebnisse des durch die Einleitung ja erst in Gang gesetzten förmlichen Strafverfahrens bzw. die im Zuge dieses Verfahrens zu treffende Beweiswürdigung vorwegzunehmen, weil die für die Subsumtion unter den betreffenden finanzstrafrechtlichen Tatbestand letztlich entscheidenden Fragen erst im anschließenden, u. a. vom Grundsatz des "in dubio pro reo" getragenen Untersuchungsverfahren einer (endgültigen) Klärung zuzuführen sind bzw. sein werden (vgl. z. B. VwGH vom 28. Juni 2007, 2007/16/0074).

Der sich aus den bisherigen Erhebungsergebnissen erschließende Verdacht muss sich aber sowohl auf die objektive als auch auf die subjektive Seite des angezogenen Tatbestandes erstrecken (vgl. z. B. VwGH vom 28. September 2004, 2004/14/0014).

Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung u. a. schuldig, wer vorsätzlich (§ 8 Abs. 1 FinStrG) unter Verletzung der Verpflichtung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

Gemäß § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG ist eine Abgabenverkürzung bereits dann bewirkt (und die Tat iSd. Abs. 1 damit vollendet), wenn u. a. Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig festgesetzt wurden.

§ 119 BAO zufolge hat der Abgabepflichtige die für den Bestand und den Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung von abgabenrechtlichen Begünstigungen bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabenvorschriften vollständig und wahrheitsgemäß offen zu legen. Nach Abs. 2 leg.cit. dienen der Offenlegung insbesondere Abgabenerklärungen, Anmeldungen, Anzeigen, Abrechnungen und sonstige Anbringen, welche die Grundlage für abgabenrechtliche Feststellungen, für die Festsetzung von Abgaben, für die Freistellung von diesen oder gegebenenfalls für die Gewährung von Begünstigungen bilden.

Vollständig und wahrheitsgemäß offen legen bedeutet, der Abgabenbehörde, gegebenenfalls nicht nur anhand der Vordrucksangaben (der Abgabenerklärungen), sondern auch durch geeignete Ergänzungen, Beilagen und Zusätze, nicht nur ein richtiges und vollständiges, sondern auch ein klares Bild aller für die Abgabenberechnung maßgeblichen Umstände zu verschaffen (vgl. z. B. Stoll, BAO, 1355, bzw. VwGH vom 25. Jänner 1999, 93/17/0313, OGH vom 31. August 2001, 14 Os 79/99).

Bestehen Zweifel, ob ein konkretes Geschehen angesichts eines bestimmten Steuertatbestandes rechtsbedeutsam ist und bestehen somit Zweifel im Tat- und nicht im Rechtsfragenbereich, so ist dem § 119 BAO dann korrekt entsprochen, wenn der Sachverhalt in seiner tatsächlichen Dimension aufgezeigt wird (VwGH vom 28. Oktober 1997, 97/14/0121).

Die Abgabenbehörde muss also durch den vom Verpflichteten offen gelegten Sachverhalt in die Lage versetzt werden, die betreffende Abgabe gesetzeskonform festzusetzen bzw. die Richtigkeit dessen Angaben anhand der gemachten Erklärungsangaben zu überprüfen.

Dabei steht es aber dem Abgabepflichtigen aber grundsätzlich frei, im Rahmen der ihn treffenden Offenlegungspflicht eine, von dem ihm auch bekannten behördlichen Standpunkt abweichende Rechtsmeinung zu vertreten, solange er nur (zuerst) die relevanten Sachverhaltselemente in ihrer tatsächlichen Dimension entsprechend offen legt (vgl. VwGH vom 6. August 1996, 95/17/0109; OGH vom 10. März 1992, 14 Os 61/91, ÖJZ 1992/139, bzw. auch Reger/Hacker/Kneidinger, FinStrG<sup>3</sup>, K 33/30, sowie Fellner, FinStrG, § 33 Anm. 16). Gegenstand der Offenlegung sind nämlich stets nur die unter einen Steuertatbestand subsumierbare Tatsachen, nicht jedoch deren rechtliche Beurteilung.

Der der (ihm bekannten) Rechtsauffassung der Behörde nicht folgende Abgabepflichtige hat aber jedenfalls den für die Abgabenbemessung relevanten Sachverhalt in seiner Gesamtheit darzulegen, sodass die Behörde in die Lage versetzt ist, einerseits ohne Weiteres die

divergierende Rechtsansicht des Pflichtigen bzw. deren Auswirkungen auf das erklärte Zahlenwerk zu erkennen und andererseits die Abgabe(n) gemäß der von ihr vertretenen Rechtsansicht bzw. der geltenden Rechtslage zutreffend festzusetzen.

Gemäß § 8 Abs. 1 FinStrG handelt vorsätzlich, wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet. Unter Möglichkeit ist dabei nicht das Bestehen eines abstrakten, in Anbetracht der allgemeinen Unsicherheit menschlicher Erkenntnis zumeist möglichen letzten Zweifels an der Richtigkeit zu verstehen, sondern die Möglichkeit in einem konkreteren Sinn, wie sie etwa einem durch Bedenken erweckten Zweifel entspricht (vgl. VwGH vom 6. Dezember 1990, 90/16/0180, vom 25. September 1991, 91/16/0074, vom 28. April 1994, 93/16/0193, und vom 21. Dezember 2000, 97/16/0404). Dem Täter muss die Verwirklichung des Tatbildes als nahe liegend erscheinen und reicht insbesondere ein "Wissen-müssen" ebenso wenig aus, wie Unbedachtsamkeit oder bloßer Leichtsinn (vgl. z. B. Reger/Hacker/Kneidinger, aaO., K 8/10).

Im vorliegenden Fall wurden ab dem Jahre 2003 als Werbeaufwand verbuchte Ausgaben im Zusammenhang mit S –Mitgliedskarten festgestellt, denen in den Prüfungsjahren keinerlei korrespondierende Erlöse gegenüberstanden. Aus dem Arbeitsbogen der Betriebsprüfung geht hervor, dass dieser Umstand dem Vertreter des Bf. zweimal vorgehalten und um Aufklärung ersucht wurde (Vorhalt vom 11. Juli 2006 und vom 13. September 2006). Mit Vorhaltsbeantwortung vom 12. Oktober 2006 wurde mitgeteilt, dass unter dem gegenständlichen Werbeaufwand die Produktionskosten für die Mitgliedskarte S zu verstehen seien. Beabsichtigt und geplant sei gewesen, dass durch entsprechende Werbeeinnahmen die Mitgliedskarte ertragreich gestaltet werden könne, darüber hinaus werde gemäß dem Grundsatzvertrag auch von der Bundesgeschäftsstelle der S eine Managementgebühr bezahlt. Dieser Grundsatzvertrag wurde der Vorhaltsbeantwortung beigegeben und trägt kein Datum. Nach § 8 dieses Vertrages tritt dieser mit 1.1.2003 in Kraft und wird auf unbestimmte Zeit abgeschlossen.

Laut - der in den Akten mittels Aktenvermerk festgehaltenen - Auskunft der Prüferin wurde dieser im Prüfungsverfahren keine Information über eine allfällige Rückdatierung gegeben und sei es unzweifelhaft gewesen, dass der Vertrag ab 2003 gelten sollte.

Dem Vorbringen des Bf., der Grundsatzvertrag sei rückdatiert und in Wahrheit erst nach seiner Abberufung als Geschäftsführer geschlossen worden, steht daher die Auskunft der Prüferin entgegen, wonach ihr im Prüfungsverfahren keine Information über eine allfällige Rückdatierung gegeben worden sei und ist auch dem vorgelegten Grundsatzvertrag nicht zu entnehmen.

Tatsache ist, dass die Jahreserklärung 2003, in welcher die gegenständlichen Umsätze nicht enthalten waren, am 27. Juli 2004 unter der Verantwortlichkeit des Bf. abgegeben wurde und diesem als im Firmenbuch eingetragenen Geschäftsführer es oblag, für vollständige Grundaufzeichnungen, ein inhaltlich korrektes Rechenwerk sowie die Einbringung von inhaltlich richtigen Abgabenerklärungen Sorge zu tragen.

Da die der Finanzstrafbehörde I. Instanz zugekommenen Mitteilungen, unter Berücksichtigung der von ihr durchgeführten Vorerhebungen und die Ergebnisse der durchgeführten Betriebsprüfung für den Verdacht ausreichen, der Bf. habe seine ihm obliegenden Verpflichtungen zumindest bedingt vorsätzlich verletzt und könne das ihm zur Last gelegte Finanzvergehen begangen haben, war gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG dem Bf. bescheidmäßig zur Kenntnis zu bringen, dass ein Tatverdacht gegen ihn vorliege.

Das gesamte Vorbringen des Bf. stellt daher eine Beschuldigtenrechtfertigung dar, die im finanzstrafbehördlichen Untersuchungsverfahren zu überprüfen und zu würdigen sein wird. Bislang vermochte die Rechtfertigung die Verdachtsmomente nicht zu beseitigen.

Gerade die Rechtfertigung des Bf. zeigt die Notwendigkeit der Einleitung eines Untersuchungsverfahrens auf, um die erhobenen Vorwürfe zu überprüfen. Es gibt dem Bf. auch vor allem Gelegenheit dazu, seine Rechtfertigung anhand geeigneter Unterlagen zu beweisen und die vorhandenen Verdachtsmomente auszuräumen.

Da in dieser Entscheidung lediglich zu untersuchen war, ob genügend Verdachtsmomente für die Einleitung des Finanzstrafverfahrens vorliegen, bleibt die endgültige Beantwortung der Frage, ob der Bf. das ihm zur Last gelegte Finanzvergehen tatsächlich begangen hat, jedenfalls dem Ergebnis des nunmehr eingeleiteten Untersuchungsverfahrens gemäß §§ 114 ff FinStrG vorbehalten (vgl. die Erkenntnisse des VwGH vom 18. Jänner 1994, Zlen 93/14/0020, 0060,0061, und die dort zitierten Vorerkenntnisse). Dies gilt auch für die Anlastung von Vorsatz.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 6. März 2009