



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat Wien 2

GZ. FSRV/0140-W/10

Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates Wien 2, HR Mag. Gerhard Groschedl, in der Finanzstrafsache gegen N.N., Wien, vertreten durch Dr. Karl Schleinzer, Rechtsanwalt, 1010 Wien, Führichgasse 6, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 10. September 2010 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß [§ 83 Abs. 1 FinStrG](#) des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 17. August 2010, StrNr. 001,

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 17. August 2010 hat das Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen N.N. (in weiterer Folge: Bf.) zur Strafnummer 001 ein Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass er gemäß [§ 33 Abs. 1 FinStrG](#) vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht – nämlich durch Abgabe einer unrichtigen Einkommensteuererklärung für das Jahr 2009 – bewirkt habe, dass bescheidmäßig festzusetzende Abgaben (hier Einkommensteuer 2009 in Höhe von € 27.231,47) zu niedrig festgesetzt worden seien und der

Bf. hiermit eine vorsätzliche Abgabenhinterziehung gemäß [§ 33 Abs. 1 FinStrG](#) begangen habe.

Als Begründung wurde ausgeführt, dass aufgrund der Nichterklärung des Gewinnes aus der im Jahr 2009 getätigten Veräußerung der Beteiligung in Höhe von € 99.000,00 sich für die Behörde der begründete Verdacht des Vorliegens der objektiven und subjektiven Tatbestandsvoraussetzungen einer vorsätzlichen Abgabenhinterziehung verwirklicht habe.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 10. September 2010, in welcher der angefochtene Bescheid seinem gesamten Inhalt nach angefochten werde.

Als Begründung wurde ausgeführt, dass der Bf. eine unvollständige Einkommensteuererklärung für das Jahr 2009 abgegeben habe, da er aufgrund einer Erkrankung bedauerlicherweise die Angabe des Gewinns der aus dem Jahr 2009 getätigten Veräußerung der Beteiligung in der Höhe von € 99.000,00 unterlassen habe. Nach Zustellung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2009 und der festgesetzten Abgabennachforderung von € 27.231,47 sei dieser Betrag umgehend von diesem bezahlt worden.

Beweis: vorzulegender Steuerakt; Transferierungsbericht vom 23.08.2010; OP-Bericht vom 3.09.2010; Auszug aus Wikipedia; PV.

Der gegenständliche Bescheid führe in seiner Begründung zwar Verdachtsgründe zur objektiven Tatseite des § 33 (1) FinStrG an, allerdings fehle jegliche Ausführung zum Verdacht des Vorliegens des subjektiven Tatbestands, was eine Mängelhaftigkeit des Bescheides begründe, sodass dieser aufzuheben sei. Nach der ständigen Rechtsprechung müsse die Einleitungsverfügung insbesondere auch schlüssig begründete Feststellungen zum subjektiven Tatbestand enthalten, was hier aber gerade nicht der Fall sei.

Festzuhalten sei, dass dem Bf. im Hinblick auf die angelastete Handlung kein Vorsatz vorzuwerfen sei, da er bei Abgabe der unvollständigen Einkommensteuererklärung für das Jahr 2009 keinesfalls vorsätzlich eine Abgabenverkürzung bewirkt habe, sondern die Angabe des Veräußerungsgewinns aufgrund seiner Erkrankung unterblieben sei.

Beim Bf. sei N. diagnostiziert worden, die Symptome bestünden seit einigen Jahren. Beim N. handle es sich um einen H., bei dem der Hirndruck nur kurzzeitig, insbesondere nachts, erhöht sei. Bei dieser Erkrankung komme es zu einer typischen Trias aus 3 Symptomen: Gangstörung, Demenz und Harninkontinenz. Der Bf. habe bereits seit etwa 5 Jahren unter

einer zunehmenden Vergesslichkeit gelitten, habe seit 2 Jahren ein kleinschrittiges Gangbild bemerkt und zusätzlich eine gering ausgeprägte Dranginkontinenz. Durch diese Vergesslichkeit sei insbesondere das Kurzzeitgedächtnis des Bf. betroffen gewesen, was leider auch dazu geführt habe, dass der Bf. bei Abgabe seiner Einkommensteuererklärung den Veräußerungserlös aus der Abtretung seiner Beteiligung nicht angeführt habe, da er diese im Zeitpunkt der Abgabe der Einkommensteuererklärung nicht mehr in Erinnerung gehabt habe. Der Bf. sei wegen der oben angeführten Symptome bereits seit geraumer Zeit in Behandlung gewesen und habe sich nach Vorliegen der oben angeführten Diagnose im August 2010 einer Operation unterzogen, welche gut verlaufen sei. Der Bf. befindet sich derzeit auf Rehabilitation.

Darüber hinaus habe die Behörde von der Einleitung eines Strafverfahrens gemäß § 82 Abs. 3c FinStrG abzusehen und darüber einen Aktenvermerk mit Begründung aufzunehmen, wenn der Verdächtige die ihm zur Last gelegte Tat nicht begangen habe oder Umstände vorliegen, welche die Tat rechtfertigen, die Schuld des Täters ausschließen, die Strafbarkeit ausschließen oder aufheben.

Im gegenständlichen Fall habe der Verdächtige eine unvollständige Einkommensteuererklärung im Hinblick auf den genannten Veräußerungsgewinn aus dem Jahr 2009 lediglich deswegen abgegeben, da er bereits seit einigen Jahren an der Erkrankung N. leide.

Festzuhalten sei, dass das Verschulden des Beschwerdeführers geringfügig sei, da er lediglich aufgrund seines Krankheitsbildes und der daraus resultierenden Gedächtnisschwäche eine Abgabenverkürzung bewirkt habe und bei Erstellung der Abgabenerklärung den erzielten Veräußerungsgewinn nicht mehr in Erinnerung gehabt habe. Der Beschwerdeführer habe den Nachzahlungsbetrag auch sofort nach Erhalt der Aufforderung bezahlt, sodass die Tat nur unbedeutende Folgen nach sich gezogen habe. Es liegen sohin die Tatbestandsvoraussetzungen des § 25 (1) FinStrG vor. Weiters komme dem Beschwerdeführer aufgrund der Erkrankung ein Strafausschließungs- bzw. Strafaufhebungsgrund zugute, sodass der Beschwerdeführer nicht zu bestrafen sei. Es werde daher beantragt, von der Einleitung des Strafverfahrens gemäß § 83 Abs. 3 des FinStrG abzusehen. Dem 74-jährigen Bf., welcher unbescholten sei und bisher seiner Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht sowie der Entrichtung von sämtlichen Abgaben pünktlich und vollständig nachgekommen sei, sei ein einmaliger Fehler unterlaufen, welcher auf die genannte Erkrankung zurückzuführen sei. Aufgrund der nunmehr durchgeföhrten, gut verlaufenden Operation werden derartige Versehen auch nicht mehr eintreten.

Es werde sohin beantragt, der Beschwerde statzugeben, den Bescheid über die Einleitung des Strafverfahrens gemäß [§ 83 Abs. 1 FinStrG](#) aufzuheben, allenfalls von der Einleitung eines Strafverfahrens gemäß [§ 82 Abs. 2 FinStrG](#) abzusehen, jedenfalls aber das Verfahren einzustellen.

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. Nach § 83 Abs. 2 letzter Satz FinStrG bedarf die Verständigung eines Bescheides, wenn das Strafverfahren wegen Verdachts eines vorsätzlichen Finanzvergehens, ausgenommen einer Finanzordnungswidrigkeit, eingeleitet wird.

Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes 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.

Der Bf. ist insoweit im Recht, als sich der dargelegte Verdacht sowohl auf den objektiven als auch auf den subjektiven Tatbestand erstrecken muss und in der Begründung eines Einleitungsbescheides darzulegen ist, dass die Annahme der Wahrscheinlichkeit solcher Umstände gerechtfertigt ist, aus denen nach der Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann (VwGH 31.3.2004, [2003/13/0152](#) mwN).

Zum Beschwerdeeinwand, es würde jegliche Ausführung zum Verdacht des Vorliegens des subjektiven Tatbestands fehlen, was eine Mangelhaftigkeit des Bescheides begründet, ist darauf hinzuweisen, dass die Behörde zweiter Instanz einen mangelhaften Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens der Behörde erster Instanz derart ergänzen kann, dass

er dadurch den gesetzlichen Anforderungen entspricht. Es ist nicht nur zulässig, sondern vor dem Gesetzesbefehl des [§ 161 Abs. 1 FinStrG](#) (grundsätzlich) in der Sache selbst zu entscheiden geboten, den allenfalls mangelhaften Spruch und/oder die allenfalls mangelhafte Begründung des erstinstanzlichen Bescheides zu ergänzen und zu kompletieren (VwGH 22.9.2005, [2001/14/0193](#)).

Das objektive Tatbild – Nichterklärung des Veräußerungsgewinnes von € 99.000,00 – steht im vorliegenden Verfahren außer Streit, beziehen sich doch die Beschwerdeausführungen auf die fehlende subjektive Tatseite in Folge einer näher erklärten Erkrankung durch den Bf. (hier: N. und damit einher gehender Demenz).

Zur vorgebrachten Demenz ist dem Transferierungsbericht vom 23. August 2010 , Seite 4, zu entnehmen, dass *sich schon im Jahr 2005 ein deutlich erweitertes inneres Ventrikelsystem im MRT des Schädels gezeigt hat. Damit im Zusammenhang steht eine Gedächtnisstörung mit Verlust des Kurzzeitgedächtnisses, sodass der Verdacht eines N. gestellt werden konnte.*

Jeder Abgabepflichtige ist angehalten, seine Unterlagen zur Vorbereitung der Steuererklärung daraufhin zu prüfen, ob alle Einkunftsquellen und alle Einkünfte vollständig und lückenlos erklärt werden. Mit einer Durchsicht der abgabenrechtlichen Unterlagen ist es jedem Abgabepflichtigen zumutbar, diese Vollständigkeitskontrolle auch durchzuführen.

In diesem Zusammenhang ist die Tatsache zu erwähnen, dass sich der Bf. zur Übermittlung seiner Einkommensteuererklärung des FinanzOnline-Systems bedient hat, was bei einem Abgabepflichtigen in diesem Alter nicht selbstverständlich ist. Angesichts der Notwendigkeit, beim Einstieg in das FinanzOnline-System die erforderlichen Benutzercodes einzugeben, wobei das FinanzOnline-System keine Fehlertoleranz zulässt, vielmehr äußerste Genauigkeit hinsichtlich der notwendigen Codes voraussetzt, ist – angesichts des behaupteten Verlusts des Kurzzeitgedächtnisses – davon auszugehen, dass der Bf. diese Codes nicht auswendig gewusst hat, sondern diese in seinen abgabenrechtlichen Unterlagen aufbewahrt hat und sie dort auch gefunden hat, andernfalls diese Vorgehensweise nicht möglich gewesen wäre.

Gerade für Personen mit Gedächtnisschwäche oder Demenz (Altersdemenz) ist es wichtig, die Unterlagen zu einem bestimmten Themenkreis (hier abgabenrechtliche Unterlagen) immer am selben Ort (beispielsweise Finanzamts-Ordner) aufzubewahren, an dem sie diese schon immer aufbewahrt haben, damit ein Wiederauffinden (z.B. der FinanzOnline-Codes) auch bei Erinnerungslücken erleichtert wird.

Da der Bf. seine Unterlagen zur Vorbereitung der Einkommensteuererklärung – was er zumindest nachweislich für seine Sonderausgaben gemacht hat, da er aus seinen Belegen die

entsprechenden Beträge an Sonderausgaben für die Kennzahlen 455 und 458 der Einkommensteuererklärung 2009 (und Vorjahre) errechnet hat – durchforstet, ist fragwürdig, weshalb er Belege über einen Veräußerungsgewinn von € 99.000,00 (der Erlös in einer Höhe der doppelten Jahrespension ist jedenfalls ein derart markanter Betrag, der auch für einen dementen Abgabepflichtiger nicht alltäglich ist), die im Normalfall jedenfalls im Finanzamtsordner eingereiht wären, einfach ignoriert. Vielmehr besteht der Verdacht, dass der Bf. diesen Betrag aus dem Verkauf der Beteiligung – obwohl die entsprechenden Unterlagen im Finanzamtsordner vorhanden sind – nicht in die Einkommensteuererklärung aufnehmen wollte bzw. bei der Erstellung der Steuererklärung ausgeklammert hat. Wie sich der Verlust des Kurzzeitgedächtnisses auf den vorliegenden Fall auswirken hätte sollen, ist zumindest laut Akt nicht nachvollziehbar und wird im weiteren Verfahren zu klären sein.

Unbestritten ist, dass der Bf. unter der von ihm dargestellten Krankheit leidet. Allerdings ist zur subjektiven Tatseite darauf hinzuweisen, dass der Bf. ohne Verwendung bestimmter Codes nicht das FinanzOnline-System verwenden kann, er diese Codes zweifellos genauso wie seine anderen Unterlagen in abgabenrechtlichen Belangen gemeinsam aufbewahrt, er somit bei Erstellung der Einkommensteuererklärung unweigerlich auf die Belege über den Veräußerungsgewinn gestoßen sein muss. Werden jedoch Beträge in dieser Höhe nicht in die Abgabenerklärung aufgenommen, obwohl die entsprechenden Unterlagen vorliegen, besteht zumindest aufgrund dieser Tatsache nach der Lebenserfahrung im derzeitigen Verfahrensstadium der Verdacht einer Abgabenhinterziehung nach [§ 33 Abs. 1 FinStrG](#) auch in subjektiver Hinsicht.

Die Beantwortung der Frage, ob der Bf. das in Rede stehende Finanzvergehen tatsächlich begangen hat, ob der Bf. seine Finanzamtsunterlagen gemeinsam mit den Unterlagen für FinanzOnline aufbewahrt hat, ob er selbst die Einkommensteuererklärung ausgefüllt und übermittelt hat oder ob eine dritte Person die Erstellung und Übermittlung (über FinanzOnline) der Einkommensteuererklärung für ihn übernommen hat, ob der Bf. seine Bankgeschäfte noch persönlich abwickelt (speziell hinsichtlich der Frage, ob dem Bf. noch der Code für seine Bankomatkarte oder die Lösungsworte seiner Sparbücher in Erinnerung sind), vor allem wie sich der Verlust des Kurzzeitgedächtnisses auf den vorliegenden Fall auswirken hätte sollen, ob somit die für das angelastete Finanzvergehen geforderte subjektive Tatseite tatsächlich erfüllt wurde oder lediglich fahrlässiges oder kein schulhaftes Verhalten gegeben ist, bleibt dem Ergebnis des weiteren finanzstrafbehördlichen Untersuchungsverfahrens vorbehalten.

Abschließend darf zu den behaupteten unbedeutenden Folgen der Tat erwähnen, dass ein Verkürzungsbetrag von € 27.231,47 jedenfalls nicht unter „unbedeutende Folgen“ subsumiert werden kann, wenn laut Verwaltungsgerichtshof schon bei einem Verkürzungsbetrag von

umgerechnet € 1.670,00 keine Rede davon sein kann, dass die Tat keine oder nur unbedeutende Folgen iSd [§ 25 FinStrG](#) nach sich gezogen hat (VwGH 26.11.1998, [98/16/0199](#)).

Wien, am 28. Juni 2011