

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Peter Binder in der Beschwerdesache BF, StNr. 12, whft. in WS, vertreten durch die JH Steuerbüro Mag. R. Vejvar - J. Haunschmid KG, Manzenreith 37, 4240 Freistadt, über die Beschwerde vom 9. März 2015 gegen den Bescheid des Finanzamtes FA vom 3. März 2015, betreffend (Abweisung eines Antrages auf) Festsetzung eines Verkürzungszuschlages gemäß § 30a Finanzstrafgesetz (FinStrG), zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

II. Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des genannten Finanzamtes vom 3.3.2015 wurde der mit der Erklärung eines Rechtsmittelverzichtes gegen die Festsetzung der Abgabenerhöhung verbundene Antrag der Beschwerdeführerin (Bf.) vom 3.2.2015 auf die Festsetzung eines Verkürzungszuschlages gemäß § 30a FinStrG zur StNr. 12, im Hinblick auf die in einem abgabenrechtlichen Überprüfungsverfahren zur angeführten StNr. festgestellten Nachforderungen von Einkommensteuer 2009 von € 220,19 und Einkommensteuer 2013 von € 499,00 (insgesamt somit € 719,19), mit der Begründung abgewiesen, dass hinsichtlich der betroffenen Abgaben bereits ein Finanzstrafverfahren anhängig sei.

Gegen diesen Bescheid erhob die Bf. am 9.3.2015 form- und fristgerecht das Rechtsmittel der (Bescheid-)Beschwerde gemäß § 243 Bundesabgabenordnung (BAO) und begehrte (sinngemäß) die Aufhebung des angefochtenen Bescheides und die (antragsgemäße) Festsetzung einer Abgabenerhöhung gemäß § 30a FinStrG mit folgender Begründung:

Gemäß Abs. 6 des leg. cit. sei die Festsetzung einer Abgabenerhöhung u. a. dann ausgeschlossen, wenn hinsichtlich der betroffenen Abgaben bereits „ein Finanzstrafverfahren anhängig“ sei. Der im Zuge der (abgabenrechtlichen) Außenprüfung tätige Beamte habe gegenüber der steuerlichen Vertretung der Bf. angekündigt, dass es zu einem Finanzstrafverfahren kommen werde. Allein durch diese Ankündigung sei aber noch kein Finanzstrafverfahren „anhängig“ im Sinne des Wortlautes des Gesetzes. „Anhängig“ sei ein Finanzstrafverfahren nämlich erst dann, wenn es von der zuständigen Behörde, somit von der Finanzstrafbehörde, durch einen formalen, nach außen tretenden

Verfahrensschritt eingeleitet worden sei. Insofern bestehe ein gravierender Unterschied zum Begriff der Verfolgungshandlungen gemäß § 14 Abs. 3 FinStrG, welche zwar ausreichen, um die Straffreiheit einer Selbstanzeige auszuschließen, nicht aber (auch) die Unzulässigkeit eines Verkürzungszuschlages begründeten.

Abgesehen davon, dass der klare Gesetzeswortlaut dagegen spräche, würde eine Gleichsetzung der Begriffe „Anhängigkeit eines Finanzstrafverfahrens“ gemäß § 30a Abs. 6 FinStrG und Verfolgungshandlung gemäß § 29 Abs. 2 (gemeint offenbar: Abs. 3) lit. a FinStrG dazu führen, dass die Bestimmung des § 30a FinStrG unanwendbar werden würde, da Abs. 1 leg. cit. die „Feststellung eines begründeten Verdachtes auf ein Finanzvergehen im Rahmen einer abgabenrechtlichen Überprüfungsmaßnahme“ voraussetze. Wenn aber der Umstand bzw. im Anlassfall die vom Beamten bei der abgabenrechtlichen Überprüfung kundgetane Absicht, dass es ein Finanzstrafverfahren geben werde, bereits als „anhängiges Finanzstrafverfahren“ interpretiert werden würde, dann würde dies eine praktische Unanwendbarkeit des § 30a Abs. 1 FinStrG nach sich ziehen.

Mit Beschwerdeverentscheidung (§§ 262 f BAO) vom 25.3.2015 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab.

Begründend wurde dabei unter Zitierung des § 30a Abs. 1 und 6 FinStrG darauf verwiesen, dass ein Finanzstrafverfahren (bereits) mit der ersten Verfolgungshandlung gemäß § 14 Abs. 3 FinStrG anhängig sei. Dabei sei – gemäß § 14 Abs. 3 leg. cit. – eine Verfolgungshandlung u. a. jede nach außen erkennbare Amtshandlung eines in § 89 Abs. 2 FinStrG auch zur Amtshandlung nicht zuständigen Organes (... der Abgabenbehörden ...), die sich gegen eine bestimmte Person als den eines Finanzvergehens Verdächtigen richte, auch wenn sie ihr Ziel nicht erreicht habe bzw. die Person, gegen die sie gerichtet war, keine Kenntnis davon erlangt habe.

Im Beschwerdefall sei bei einer abgabenbehördlichen Überprüfungsmaßnahme festgestellt worden, dass erneut [entsprechende steuer- und erklärungspflichtige Einkünfte der Bf. im Sinne des Einkommensteuergesetzes (EStG) 1988 darstellende] Entschädigungszahlungen im Zusammenhang mit einer (weiteren) Liegenschaft nicht bekanntgegeben worden seien. Daraufhin habe der die (abgabenrechtliche) Überprüfung durchführende Organwalter im Büro der steuerlichen Vertretung der Bf. vorgesprochen und, anhand der ihm vorliegenden Verträge über die (gewährten) Entschädigungszahlungen, auf die neuerliche Nichtbekanntgabe entsprechender Zahlungen hingewiesen bzw. darauf aufmerksam gemacht, dass – durch die offenbar bewusste Verschweigung weiterer Entschädigungszahlungen – sich der Verdacht einer vorsätzlichen Abgabenverkürzung ergebe, welcher der Finanzstrafbehörde zu melden sein werde. Derartiges stelle aber (eindeutig) eine Verfolgungshandlung iSd § 14 Abs. 3 FinStrG dar, sodass damit auch ein Finanzstrafverfahren anhängig gemacht worden und der Antrag auf Festsetzung eines Verkürzungszuschlages gemäß § 30a FinStrG daher abzuweisen gewesen sei.

Mit Schreiben vom 21.4.2015 begehrte die Bf. die Entscheidung über ihre Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (§ 264 BAO) und gab als Begründung im Wesentlichen Nachfolgendes an:

Folgte man der Argumentation des Finanzamtes in der Beschwerdeverentscheidung, wonach im Zuge abgabenbehördlicher Überprüfungsmaßnahmen festgestellt worden sei, dass Entschädigungszahlungen nicht dem Finanzamt bekannt gegeben worden seien und die Mitteilung darüber an die steuerliche Vertretung als eindeutige Verfolgungshandlung iSd § 14 Abs. 3 FinStrG zu werten sei, so dürfte es für im Zuge abgabenrechtlicher Überprüfungen festgestellte Nachforderungen nur dann einen Verkürzungszuschlag geben, wenn dies noch nicht dem Steuerpflichtigen zur Kenntnis gebracht worden sei. Da § 30a Abs. 1 FinStrG aber auch einen Antrag auf Festsetzung eines Verkürzungszuschlages vorsehe, stelle sich die Frage, wie (dann) überhaupt ein Verkürzungszuschlag beantragt werden könne, wenn offenbar dem Steuerpflichtigen dessen Anwendungsmöglichkeit gar nicht (mehr) zur Kenntnis gebracht werden dürfe.

Auch der Hinweis des Prüforganes, dass seines Erachtens nach eine vorsätzliche Abgabenverkürzung vorläge, die der Strafsachenstelle zu melden sein werde, hindere nicht die Anwendbarkeit des § 30a Abs. 1 FinStrG, sondern sei ebenso eine Anwendungsvoraussetzung wie der Umstand, dass die Nachforderungen im Zuge abgabenrechtlicher Überprüfungsmaßnahmen festgestellt worden seien.

Damit sei die (bisherige) Interpretation des § 30a FinStrG durch die Abgabenbehörde widersprüchlich und würde (letztlich) zu einer Unanwendbarkeit der genannten Bestimmung führen.

Des Weiteren sei auch die Argumentation, die Verdachtsäußerung gegenüber der steuerlichen Vertretung stelle bereits eine Verfolgungshandlung iSd § 14 Abs. 3 FinStrG dar, insofern unrichtig, als der die abgabenrechtlichen Überprüfungsmaßnahmen durchführende Finanzbeamte nicht im Sinne des FinStrG, sondern lediglich im Rahmen der BAO tätig geworden bzw. aufgetreten sei, sodass jedenfalls auch keine entsprechende Verfolgungshandlung vorliege.

Richtig sei nur, dass die Tat im Zeitpunkt des Antrages auf Verkürzungszuschlag iSd § 29 FinStrG bereits entdeckt gewesen sei. Dies sei aber kein Ausschlusskriterium für den Verkürzungszuschlag, da § 30a Abs. 6 FinStrG von einem „bereits anhängigen Strafverfahren“, und nicht von der Entdeckung der Tat spreche.

Es werde daher beantragt, den (beantragten) Verkürzungszuschlag zu gewähren.

Sachverhalt:

Unbestritten ist, dass die Bf. (StNr. 12) gemeinschaftlich mit ihrem Ehegatten EG; erfasst unter der StNr. 34, sowohl in den hier verfahrensgegenständlichen Jahren 2009 und 2013, als auch im Veranlagungsjahr 2010, (steuerpflichtige) Einkünfte gemäß § 21 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 (StNr. 56; Pauschalierung gemäß § 17 Abs. 4, 5

EStG 1988 iVm der LuF-PauschVO), und solche gemäß § 28 EStG 1988 (StNr. 78) erzielt hat (Feststellungsverfahren gemäß § 188 BAO zu den zuletzt genannten StNrn).

Aus Anlass einer vom bezeichneten Finanzamt ab 2011 durchgeführten (abgabenrechtlichen) Überprüfung von im Zusammenhang mit der Errichtung einer Bundesstraße von der Errichtungsgesellschaft an diverse, vom geplanten Straßenverlauf betroffene Grundeigentümer geleisteten Entschädigungszahlungen (Grundstücksablösen) wurde 2012 festgestellt, dass den genannten Ehegatten in den Jahren 2009 und 2010 im Zusammenhang mit der (Duldung der) Errichtung eines Straßentunnels unter einem, in ihrem gemeinschaftlichen Miteigentum (je zur Hälfte) stehenden, land- und forstwirtschaftlich genutzten Grundstück der GS1 („erstes Grundstück“) auf Grundlage einer zwischen der Republik Österreich, vertreten durch die Errichtungsgesellschaft, und den Ehegatten geschlossenen Vereinbarung – hier jedoch nicht verfahrensgegenständliche – Entschädigungszahlungen, einerseits für die Einräumung eines sog. Tunnelservituts, und andererseits für das bei der Tunnelerrichtung anfallende Ausbruchsmaterial, gewährt worden waren, die, zum Einen als außerhalb der Pauschalierung gelegene Einkünfte gemäß § 21 EStG 1988 (Abgeltung des Tunnelservituts) und zum Anderen als zusätzliche (Pacht-)Einkünfte gemäß § 28 EStG (Entschädigung für Ausbruchsmaterial) in den jeweils zu den genannten StNrn. eingereichten Abgabenerklärungen zu erfassen bzw. in den bereits dazu ergangenen Abgabenbescheiden zu berücksichtigen gewesen wären. Nachdem die (damalige) steuerliche Vertretung der Ehegatten nach einer Konfrontation mit diesem Sachverhalt dem Finanzamt gegenüber erklärt hatte, dass die entsprechenden Einnahmen lediglich irrtümlich in den jeweiligen Erklärungen nicht angesetzt worden seien, kam es in weiterer Folge zu einer Wiederaufnahme der entsprechenden Feststellungsverfahren gemäß § 303 Abs. 4 BAO und zu einer, die zusätzlichen Einkünfte berücksichtigenden Neufeststellung bzw. zu entsprechenden Änderungen der (jeweiligen) Einkommensteuerbescheide gemäß § 295 Abs. 1 BAO für die genannten StNrn. und Veranlagungsjahre (vgl. dazu die jeweils für 2009 ergangenen Bescheide zur StNr. 56 vom 3.12.2012; zur StNr. 78 vom 30.1.2013, sowie die Bescheide zu den StNrn. 12 vom 1.2.2013 und 34 vom 4.12.2012).

Im Zuge von im Jahr 2013 angestellter weiterer abgabenbehördlicher Überprüfungen von Entschädigungszahlungen im Zusammenhang mit dem bezogenen Straßenbau an die genannten Ehegatten stellte das Prüforgang fest, dass zeitgleich mit der Vereinbarung für das erste Grundstück, auch noch für ein weiteres, ebenfalls im gemeinschaftlichen Miteigentum der Ehegatten Eg stehendes, land- und forstwirtschaftlich genutztes Grundstück der GS2 („zweites Grundstück“) Zahlungen zur Abgeltung eines der Errichtungsgesellschaft eingeräumten Tunnelservituts und eine Entschädigung für Ausbruchsmaterial am 8.7.2009 vereinbart (Auszahlung in zwei Teilbeträgen, u. zw. 70 % des Betrages für die Duldung des Tunnels, sowie 100 % der Entschädigung für das Ausbruchsmaterial binnen acht Wochen nach Unterfertigung der Vereinbarung und Restbetrag binnen acht Wochen nach Zustellung des Grundbuchsbeschlusses über die Einverleibung der Dienstbarkeit) und dass, indem jedenfalls die erste Teilzahlung

(2009) bereits erfolgt sei, entsprechende (weitere) Einkünfte den Ehegatten zugeflossen seien, welche (ebenfalls) nicht in den jeweiligen Abgabenerklärungen angegeben bzw. in den dazu ergangenen Bescheiden bisher nicht berücksichtigt worden waren. Der Prüfer teilte der (gemeinschaftlichen) steuerlichen Vertretung der Ehegatten am 17.12.2014 mit, dass davon ausgegangen werde, dass das zweite, einen wesentlich höheren Entschädigungsbetrag als das (auch erst) nachträglich erfasste Übereinkommen für das erste Grundstück beinhaltende Übereinkommen für das weitere Grundstück bisher bewusst verschwiegen worden sei und diesbezüglich, wegen eines sich jeweils ergebenden Verdachtes von Finanzvergehen gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG (im Hinblick auf das zweite Grundstück), die (zuständige) Finanzstraßbehörde mit dem festgestellten Sachverhalt zu befassen sein werde, wobei jedoch der genaue Zeitpunkt des Zuflusses der zweiten Teilzahlung (Restbetrag) erst noch festzustellen sei.

In der Folge erging am 14.1.2015 im Feststellungsverfahren zur StNr. 56 ein (weiterer) Wiederaufnahme- bzw. ein neuer Sachbescheid, mit dem die gemeinschaftlichen Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft für 2009, unter Berücksichtigung der in diesem Jahr zugeflossenen Einkünfte aus den Entschädigungszahlungen (Tunnelservitut) für das zweite Grundstück, mit € 4.010,81 (bisher laut dem lediglich Einkünfte aus entsprechenden Entschädigungszahlungen für das erste Grundstück beinhaltenen Bescheid vom 3.12.2012: € 2.296,78) bzw. die Anteile für die Bf. mit € 2.005,40 (bisher € 1.148,39) und für EG mit € 2.005,41 (bisher € 1.148,39) festgestellt wurden. Am 15.1.2015 erging zur StNr. 78 ein (weiterer) Wiederaufnahme- bzw. ein neuer Sachbescheid, mit dem die gemeinschaftlichen Einkünfte der Ehegatten aus Vermietung und Verpachtung für 2009, unter Berücksichtigung der 2009 zugeflossenen Einkünfte aus den Entschädigungszahlungen (Ausbruchsmaterial) für das zweite Grundstück, mit € 3.247,22 (bisher laut dem lediglich Einkünfte aus entsprechenden Entschädigungszahlungen für das erste Grundstück beinhaltenen Bescheid vom 30.1.2013: minus € 4.245,53) bzw. die Anteile für die Bf. mit € 2.123,61 (bisher minus € 1.622,76) und EG mit € 1.123,61 (bisher minus € 2.622,77) neu festgestellt wurden. Weiters ergingen am 16.1.2015 zu den StNrn. 12 und 34 gemäß § 295 BAO aufgrund der og. geänderten Feststellungen zu den StNrn. 56 und 78 neue Einkommensteuerbescheide 2009, woraus sich im Hinblick auf die jeweiligen Vorbescheide jeweils Nachforderungen an Einkommensteuer 2009, u. zw. bei der Bf. mit einem Betrag von € 220,19; ergaben.

Für das Veranlagungsjahr 2013 erging am 14.1.2015 im Feststellungsverfahren zur StNr. 56 ein Bescheid mit dem der Erstbescheid vom 14.10.2015 (Feststellung der gemeinschaftlichen Einkünfte bzw. der Anteile mit € 0,00) gemäß § 299 BAO aufgehoben wurde, sowie gleichzeitig eine neuer, die in diesem Jahr zugeflossenen Einkünfte aus den Entschädigungszahlungen (Tunnelservitut) für das zweite Grundstück berücksichtigender Sachbescheid, mit dem die einerseits die gemeinschaftlichen Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft mit € 5.071,70 und andererseits die Anteile jeweils mit € 2.535,85 festgesetzt wurden. Korrespondierend dazu ergingen zu den StNrn. 12 und 34 am 16.1.2015 aufgrund der og. geänderten Feststellungen gemäß § 295 jeweils entsprechende Nachforderungen

ergebende (geänderte) Einkommensteuerbescheide (Nachforderungsbetrag für die Bf.: € 499,00).

Mit Bescheid des bezeichneten Finanzamtes als Finanzstrafbehörde vom 11.5.2015 wurde gegen EG u. a. (Pkt. C) ein Finanzstrafverfahren gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass er vorsätzlich „... als Verantwortlicher“ der Bf. und der Ehegatten zur StNr. 78 dazu beigetragen habe, dass die Bf. im genannten Finanzamtsbereich „als Abgabepflichtige durch Einreichen von unrichtigen Abgabenerklärungen, nämlich durch die Nichtbekanntgabe von Einkünften durch Entschädigungszahlungen für anfallendes Ausbruchsmaterial des Straßentunnels ..., somit unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, vorsätzlich eine Verkürzung von Einkommensteuer für 2009 in der Höhe von € 220,19“ und „Einkommensteuer für 2013 in der Höhe von € 499,00 bewirkt hat und hiermit ein Finanzvergehen ... gem. § 33 Abs. 1 FinStrG begangen hat“.

In der Begründung dieses zur Versendung gelangten und dem genannten Adressaten (am 18.5.2015) ordnungsgemäß zugestellten Bescheides wurde auf offenbar vorsätzlich nicht erklärte Entschädigungszahlungen der Straßenerrichtungsgesellschaft im Zusammenhang mit einer (weiteren) Liegenschaft verwiesen.

Rechtslage und rechtliche Würdigung:

§ 30a FinStrG lautet:

Strafaufhebung in besonderen Fällen (Verkürzungszuschlag)

(1) Die Abgabenbehörden sind berechtigt, eine Abgabenerhöhung von 10 % der im Zuge einer abgabenrechtlichen Überprüfungsmaßnahme festgestellten Nachforderungen, soweit hinsichtlich der diese begründenden Unrichtigkeiten der Verdacht eines Finanzvergehens besteht, festzusetzen, sofern dieser Betrag für ein Jahr (einen Veranlagungszeitraum) insgesamt 10 000 Euro, in Summe jedoch 33 000 Euro nicht übersteigt, sich der Abgabe- oder Abfuhrpflichtige spätestens 14 Tage nach Festsetzung der Abgabennachforderung mit dem Verkürzungszuschlag einverstanden erklärt oder diesen beantragt und er auf die Erhebung eines Rechtsmittels gegen die Festsetzung der Abgabenerhöhung wirksam verzichtet. Werden die Abgabenerhöhung und die dieser zugrunde liegenden Abgabennachforderungen innerhalb eines Monats nach deren Festsetzung tatsächlich mit schuldbefreiender Wirkung zur Gänze entrichtet, so tritt Straffreiheit hinsichtlich der im Zusammenhang mit diesen Abgabennachforderungen begangenen Finanzvergehen ein. Ein Zahlungsaufschub darf nicht gewährt werden.

(2) Werden mehrere Überprüfungsmaßnahmen gleichzeitig oder in unmittelbarer Folge durchgeführt, so ist die Summe aller Verkürzungsbeträge für die Zulässigkeit der Festsetzung einer Abgabenerhöhung nach Abs. 1 maßgeblich.

(3) Tritt wegen Nichteinhaltung der Erfordernisse des Abs. 1 Straffreiheit nicht ein, so entfällt ab diesem Zeitpunkt die Verpflichtung zur Entrichtung der Abgabenerhöhung. Allenfalls bis dahin entrichtete Beträge sind gutzuschreiben.

(4) Im Falle einer nachträglichen Herabsetzung der Abgabenschuld hat die Berechnung der Abgabenerhöhung unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen.

(5) Die Festsetzung einer Abgabenerhöhung nach Abs. 1 ist im Zusammenhang mit Eingangs- und Ausgangsabgaben sowie mit Finanzvergehen, die mit einer Mindestgeldstrafe bedroht sind, unzulässig.

(6) Die Festsetzung einer Abgabenerhöhung ist weiters ausgeschlossen, wenn hinsichtlich der betroffenen Abgaben bereits ein Finanzstraßverfahren anhängig ist, eine Selbstanzeige vorliegt oder es einer Bestrafung bedarf, um den Täter von der Begehung weiterer Finanzvergehen abzuhalten.

(7) Die Festsetzung der Abgabenerhöhung stellt keine Verfolgungshandlung dar. Die strafrechtliche Verfolgung einer weiteren, hinsichtlich derselben Abgabenart und desselben Erhebungszeitraumes bewirkten Abgabenverkürzung oder einer Nichtentrichtung (Nichtabfuhr) von Selbstbemessungsabgaben wird dadurch nicht gehindert.

(8) Die Abgabenerhöhung gilt als Nebenanspruch im Sinne des § 3 BAO.

(9) Ungeachtet der Straffreiheit ist auf Verfall von Monopolgegenständen zu erkennen. Dies gilt auch für Behältnisse und Beförderungsmittel der im § 17 Abs. 2 lit. b bezeichneten Art, es sei denn, dass die besonderen Vorrichtungen entfernt werden können; die Kosten hat der Abgabepflichtige zu ersetzen. Ein Wertersatz ist nicht aufzuerlegen.

Die mit der FinStrG-Novelle 2010, BGBl I 2010/104, (neu) geschaffene, (in der Stammfassung) mit 1.1.2011 in Kraft getretene, hier idF des BGBl I 2014/105 (2. AbgÄG 2014) zitierte Bestimmung, durch die (für den Abgabepflichtigen) erstmals die Möglichkeit geschaffen wurde, bei Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen, durch die Bezahlung der (festgestellten und festgesetzten) Abgabennachforderung binnen Monatsfrist eine finanzstrafrechtliche Verfolgung abzuwenden, indem mit der Festsetzung eines Verkürzungszuschlages nicht nur der Abgabenschuldner selbst (als möglicher Täter), sondern sämtliche Täter des im Hinblick auf die (nachgeforderten) Abgaben begangenen Finanzvergehens (iSd § 11 FinStrG) straffrei gestellt werden (arg.: „... tritt Straffreiheit hinsichtlich der im Zusammenhang mit diesen Nachforderungen begangenen Finanzvergehen ein ...“), ist, ähnlich wie die Bestimmung des § 29 FinStrG, als begünstigende Ausnahmeregelung grundsätzlich eng und restriktiv zu interpretieren und als besonderer Strafaufhebungsgrund nur bei striktem Vorliegen aller gesetzlichen Erfordernisse anwendbar (vgl. etwa UFS 23.1.2012, RV/3561-W/11, bzw. OGH 5.12.1996, 15 Os 97/96).

Der klare und eindeutige Wortlaut des Abs. 6 leg. cit. (Ausschluss der Festsetzung einer Abgabenerhöhung bei der Anhängigkeit eines Finanzstrafverfahrens) räumt der Finanzstrafbehörde jederzeit die Möglichkeit ein, die (rechtskräftige) Festsetzung von Verkürzungszuschlägen (für den Abgabepflichtigen) zu verhindern bzw. der Abgabenbehörde die ihr nach Abs. 1 zukommende inhaltliche Prüfungskompetenz (im Hinblick auf die inhaltlichen Voraussetzungen des Abs. 1) zu entziehen, indem sie im Hinblick auf die festgestellten Nachforderungen, soweit hinsichtlich der diese begründenden Unrichtigkeiten der Verdacht eines Finanzvergehens besteht, ein Finanzstrafverfahren anhängig macht bzw. anhängig werden lässt [vgl. *Groschedl/Trubrig* in *Tannert/Kotschnigg*, FinStrG (2014) § 30a Rz 76, bzw. *Brandl/Leitner/Schrottmeyer/Toifl*, SWK-Spezial 12/2010; Die FinStrG-Novelle 2010, S 53].

Anhängig wird bzw. ist ein verwaltungsbehördliches Finanzstrafverfahren jedenfalls mit der Vornahme der ersten Verfolgungshandlung iSd § 14 Abs. 3 FinStrG in Bezug auf den genannten Verfahrensgegenstand (vgl. dazu etwa *Reger/Nordmeyer/Hacker/Kuroki*, FinStrG⁴, Band 1, § 31 Rz 17 mwN).

Gemäß § 14 Abs. 3 FinStrG ist jede nach außen erkennbare Amtshandlung eines Gerichtes, einer Staatsanwaltschaft, einer Finanzstrafbehörde, des Bundesfinanzgerichtes oder eines im § 89 Abs. 2 genannten Organs, die sich gegen eine bestimmte Person als den eines Finanzvergehens Verdächtigen, Beschuldigten oder Angeklagten richtet, eine Verfolgungshandlung und zwar auch dann, wenn die vorgenannten Behörden, Gerichte oder Organe nicht zuständig waren, die Amtshandlung ihr Ziel nicht erreicht oder die Person, gegen die sie sich gerichtet hat, davon keine Kenntnis erlangt hat.

Derartige in § 14 Abs. 3 FinStrG nicht ausdrücklich bezeichnete Verfolgungshandlungen sind solche Akte, die nach ihrer Art und Bedeutung die behördliche bzw. gerichtliche Absicht erkennen lassen, den gegen eine bestimmte Person wegen einer bestimmten Tat bestehenden konkreten Vorwurf auf in den Verfahrensgesetzen vorgesehene Weise zu prüfen. Dem behördlichen bzw. gerichtlichen Akt muss insbesondere zu entnehmen sein, welche Tat der betreffenden Person zur Last gelegt wird und muss sich die Amts- bzw. Verfolgungshandlung auf alle der Bestrafung zu Grunde liegenden Sachverhaltselemente beziehen (vgl. etwa *Fellner*, FinStrG⁶, §§ 13 und 14 Rz 30 ff mwN).

Neben dem bestimmten „Täter“ ist daher ein (weiterer) wesentlicher Bezugspunkt die „Tat“, die zumindest schon so (weit) konkretisiert sein muss, dass sie nach dem im Strafverfahren jedenfalls zu beachtenden Grundsatz des ne-bis-in-idem (vgl. § 57 Abs. 8 FinStrG), nicht (mehr) mit einer anderen Tat verwechselt werden kann, sodass beispielsweise beim Verdacht einer Abgabenhinterziehung, die betroffene Abgabenart und der betroffene Zeitraum und ein entsprechender, eine Verwechslung mit anderen Taten weitestgehend ausschließender (Mindest-)Sachverhaltsbezug gegeben sein muss (vgl. *Reger/Nordmeyer/Hacker/Kuroki*, aaO, § 14 Rz 10a f).

Grundsätzlich werden zwar (auch nach außen erkennbare) Amtshandlungen einer Abgabenbehörde keine finanzstrafrechtlichen Verfolgungshandlungen darstellen, doch

gilt dies eben dann nicht, wenn ein – in § 89 Abs. 2 FinStrG genanntes – Organ der Abgabenbehörde eine (Amts-)Handlung setzt, die den (übrigen) Anforderungen des § 14 Abs. 3 FinStrG (Verdacht gegen bestimmten Täter wegen bestimmter Tat) entspricht bzw. genügt, sodass also durchaus auch ein nicht gemäß § 99 FinStrG (im ausdrücklichen Auftrag der Finanzstraßbehörde) tätig werdendes abgabenbehördliches Prüforgan bzw. ein abgabenbehördliches Erhebungsorgan nicht nur beim Vorliegen von Gefahr im Verzug Verfolgungshandlungen iSd § 14 Abs. 3 FinStrG setzen wird können (vgl. dazu etwa UFS 3.1.2006, FSRV/0014-G/04, bzw. *Reger/Nordmeyer/Hacker/Kuroki*, aaO, § 14 Rz 13 mwN und gleichzeitiger Darstellung einer dazu kontroversiellen Sichtweise wie z. B. *Leitner/Toifl/Brandl*, Finanzstrafrecht³, Rz 260, die eine derartige abgabenbehördliche Verfolgungshandlung nur beim – gleichzeitigen – Vorliegen von Gefahr im Verzug iSd § 89 Abs. 2 FinStrG, annehmen).

Fellner aaO (§§ 13 und 14 Rz 35) nennt unter Hinweis auf VwGH 15.12.1993, 92/13/0218, als Beispiel für eine Verfolgungshandlung u. a. die Versendung einer (formellen) Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG, welche jedoch (ebenfalls) den og. Kriterien dafür (Bestimmtheit der Tat etc.) zu entsprechen haben wird.

Unabhängig davon, ob nun die Amtshandlung des (abgabenrechtlichen) Prüforganes am 17.12.2014 (Mitteilung des Verdachtes eines Finanzvergehens im Hinblick auf die festgestellten, entsprechende Nachforderungen nach sich ziehende Unrichtigkeiten in den u. a. die Bf. betreffenden Erklärungen), wobei allerdings zu bedenken wäre, dass im Hinblick auf die zweite Teilzahlung der Zufluss- und damit auch der (von der Unrichtigkeit betroffene) Abgabenzeitraum offenbar noch nicht endgültig feststand, bereits als Verfolgungshandlung iSd § 14 Abs. 3 FinStrG zu qualifizieren ist oder nicht, liegt im Beschwerdefall jedenfalls mit der Ausfertigung bzw. der Versendung des Einleitungsbescheides vom 11.5.2015 eine, die Anhängigkeit eines Finanzstrafverfahrens wegen der u. a. auch die Bf. betreffenden Abgaben (Einkommensteuer 2009 und 2013) auslösende Verfolgungshandlung und damit ein im Rahmen der gegenständlichen Beschwerdeentscheidung jedenfalls zu berücksichtigender Ausschlussgrund vor (vgl. zu den Entscheidungsgrundlagen im abgabenrechtlichen Beschwerdeverfahren *Ritz*, BAO⁵, § 279 Rz 31 ff).

Auch wenn der (von der Finanzstraßbehörde) im Übrigen nicht nur versendete, sondern auch ordnungsgemäß an den Ehegatten der Bf. zugestellte Einleitungsbescheid vom 11.5.2015 in seinem Spruch (lit. C) lediglich die StNr. 78 (= gemeinschaftliche, aus den Zahlungen für das Ausbruchsmaterial resultierende Einkünfte der Ehegatten aus Vermietung und Verpachtung) und nicht auch die ebenfalls von den Verkürzungshandlungen umfasste StNr. 56 (= gemeinschaftliche, aus den Zahlungen zur Abgeltung der Dienstbarkeit erzielte Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft) nennt, und auch hinsichtlich der (angelasteten) vorsätzlichen Nichtbekanntgabe von entsprechenden Einkünften ausdrücklich nur auf Entschädigungszahlungen für anfallendes Ausbruchsmaterial und somit lediglich auf die Hinterziehung von

Einkünften gemäß § 28 EStG 1988 hinweist, kann nämlich infolge der insofern für eine Verfolgungshandlung gegebenen hinreichenden Bestimmtheit der Tat, als ja einerseits die betroffene Abgabenart, und andererseits die betreffenden Zeiträume mit entsprechendem Mindest-Sachverhaltsbezug (es werden nämlich die jeweiligen, beide Einkunftsarten umfassenden Verkürzungsbeträge angeführt) genannt werden, von einer Handlung gemäß § 14 Abs. 3 FinStrG hinsichtlich der hier betroffenen Abgaben und damit vom Vorliegen eines Ausschlussgrundes für die Festsetzung eines Verkürzungszuschlages gemäß § 30a FinStrG ausgegangen werden.

Da damit aber das Schicksal der Beschwerde schon entschieden ist, ist ein Eingehen auf das von der Bf. durchaus zu Recht aufgezeigte Spannungsverhältnis zwischen § 30a Abs. 1 („Verdachtsmitteilung anlässlich eines abgabenrechtlichen Überprüfungsverfahrens“) und Abs. 6 iVm § 14 Abs. 3 FinStrG („Anhängigkeit eines Finanzstrafverfahrens durch entsprechende abgabenbehördliche Verfolgungshandlungen“) bzw. auf die zweifellos gegebenen Unterschiede einerseits der "Ausschlussgründe" des § 30a Abs. 6 und andererseits jene iSd § 29 Abs. 3 lit. b FinStrG, mangels ausdrücklicher Entscheidungsrelevanz entbehrlich.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Indem die genannten Voraussetzungen im Anlassfall nicht zutreffen und sich die maßgeblichen Entscheidungsgrundlagen bereits aus der geltenden Rechtslage ergeben, war eine ordentliche Revision auszuschließen.

Linz, am 6. September 2016