

TE Vwgh Erkenntnis 1991/3/18 90/14/0260

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 18.03.1991

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

36 Wirtschaftstreuhänder;

Norm

FinStrG §114;

FinStrG §115;

FinStrG §136;

FinStrG §137;

FinStrG §33 Abs1;

FinStrG §80;

FinStrG §81;

FinStrG §82 Abs1;

FinStrG §82 Abs3;

FinStrG §82;

FinStrG §83 Abs2;

WTBO §27;

Beachte

Besprechung in: ÖStZB 1991, 442;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr Reichel sowie die Hofräte Dr Hnatek und Dr Karger als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr Cerne, über die Beschwerde des Dkfm Dr N gegen den Bescheid (Beschwerdeentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Salzburg vom 21. September 1990, ZI 120-GA6-DSchr/90, betreffend Einleitung eines Finanzstrafverfahrens, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen von 3.035 S binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Entsprechend einer Eingabe an das Landesgericht Salzburg als Handelsgericht vom 2. April 1980 wurde die Wirtschaftsprüfer Dkfm Dr N et Partners als Kommanditgesellschaft (in der Folge kurz: KG), an der der

Beschwerdeführer, ein Wirtschaftstreuhänder, als Komplementär und eine Wirtschaftstreuhänderin als Kommanditistin mit einer Vermögenseinlage von 10.000 S beteiligt waren, in das Handelsregister eingetragen. Es wurde weder ein schriftlicher Gesellschaftsvertrag errichtet, noch eine Vereinbarung über die Gewinn- und Verlustzuteilung abgeschlossen. Wie sich aus einer, ebenfalls am 2. April 1980 verfaßten, nicht unterfertigten Aktennotiz ergibt, fungierte die Kommanditistin nur als Treuhänderin für die Ehegattin des Beschwerdeführers (in der Folge: Ehegattin). Das Treuhandverhältnis wurde nur gegenüber der Abgabenbehörde offengelegt. Ein schriftlicher Treuhandvertrag existiert nicht. Ebensowenig gibt es eine Vereinbarung zwischen dem Beschwerdeführer und der Ehegattin über die von ihr für die KG zu erbringende Tätigkeit bzw über die Gewinn- und Verlustzuteilung.

In den die Jahre 1980 bis 1983 betreffenden Erklärungen der Einkünfte der KG rechnete der Beschwerdeführer der Ehegattin Vorwegbezüge von 225.500 S (1980) bzw von 240.000 S (1981 bis 1983) zu, woraus sich wegen der geringen Gewinne für ihn Verluste von 106.790 S, 191.263 S, 171.926 S und 184.608 S ergaben. Die so errechneten Verluste brachte der Beschwerdeführer in seinen Einkommensteuererklärungen zum Ansatz, worauf - soweit für die Beschwerde von Relevanz - das Finanzamt zunächst die dementsprechenden Bescheide erließ.

Im Zug eines für das Jahr 1980 durchgeföhrten Berufungsverfahrens betreffend die KG gab der Beschwerdeführer bekannt, der Gewinn derselben habe nicht ausgereicht, um die Arbeitsentschädigung der Ehegattin abzudecken, sodaß der entsprechende Verlust ihm als Komplementär zuzurechnen sei. Nachdem die Abgabenbehörde weitere Ermittlungen durchgeföhrte hatte, rechnete der Berufungssenat der Finanzlandesdirektion den von der KG erzielten Gewinn je zur Hälfte dem Beschwerdeführer und der Ehegattin zu, wobei zur Begründung im wesentlichen ausgeführt wurde, die Ehegattin sei de facto von jedem Verlust ausgeschlossen, weil sie vorweg eine Arbeitsentschädigung erhalte. Um die willkürliche Herbeiföhrung steuerlicher Folgen zu vermeiden, müßten Abmachungen über die Gewinnbeteiligung zumindest im Jahr ihrer Auswirkung der Abgabenbehörde angezeigt werden, was nicht geschehen sei; die im Jahr 1982 behauptete Vereinbarung sei im Jahr 1980 nicht ausreichend nach außen hin zum Ausdruck gekommen. Außerdem wäre eine derartige Vereinbarung unter den gleichen Bedingungen zwischen Familienfremden nicht abgeschlossen worden. Der Beschwerdeführer habe seine Berufsbefugnis zur Verfügung gestellt, sei gesetzlicher Vertreter der KG und persönlich Haftender; er hätte einem familienfremden Kommanditisten gegenüber, der Arbeitsleistungen und eine Kommanditeinlage von 10.000 S erbracht habe, keinen Gewinnanteil, der weit über dem Gesamtgewinn der KG liege, zugestanden und ihn damit von vornherein von jedem Verlust ausgeschlossen, während er selbst trotz seiner Leistungen für die KG statt eines Anteiles am gesamten Gewinn höhere Verluste "zugezählt" erhalte. Die nachträglich vorgenommene Gewinnaufteilung bezwecke offenkundig, den den Beschwerdeführer auf Grund der ihm zuzurechnenden Einkünfte treffenden hohen Einkommensteuersatz zu verringern. In freier Beweiswürdigung seien daher die Leistungen des Beschwerdeführers und die der Ehegattin als zumindest gleichwertig beurteilt worden, was zu einer gleichteiligen Aufteilung des Gewinnes aus der KG föhre.

Im Erkenntnis vom 19. Feber 1985, ZI 84/14/0117, Slg Nr 5964/F, auf dessen Entscheidungsgründe verwiesen wird, gelangte der Verwaltungsgerichtshof zu dem Schluß, die nunmehr von der Abgabenbehörde vorgenommene Aufteilung des Gewinnes aus der KG sei unbedenklich.

Noch vor Ergehen des eben zitierten hg Erkenntnisses erließ das Finanzamt endgültige Bescheide über die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte der KG für die Jahre 1981 und 1982, in denen sie die erzielten Gewinne je zur Hälfte dem Beschwerdeführer und der Ehegattin zurechnete, wobei zur Begründung auf die Entscheidung des Berufungssenates der Finanzlandesdirektion hingewiesen wurde.

Auch diese Bescheide bekämpfte der Beschwerdeführer, wobei er in seinen Berufungen beantragte, die Gewinne aus der KG erklärungsgemäß zuzurechnen und zur Begründung auf seine bisherigen und die Ausführungen in der beim Verwaltungsgerichtshof eingebrachten Beschwerde verwies.

Nachdem die Abgabenbehörde wiederum Ermittlungen durchgeföhrte hatte, erließ der Berufungssenat der Finanzlandesdirektion für die Jahre 1981 und 1982 eine im wesentlichen gleichartig wie für das Jahr 1980 begründete Berufungsentscheidung, wobei noch darauf hingewiesen wurde, die KG habe ihre Tätigkeit gegenüber dem Jahr 1980 eingeschränkt.

Nach Ergehen des oben zitierten hg Erkenntnisses erließ daß Finanzamt einen endgültigen Bescheid über die einheitliche und gesonderte Feststellung der KG für das Jahr 1983, wobei es wie in den Bescheiden betreffend die Jahre 1981 und 1982 vorging.

Auch gegen diesen Bescheid ergriff der Beschwerdeführer trotz unveränderten Sachverhaltes und in Kenntnis der Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes Berufung, wobei er beantragte, den Gewinn aus der KG erklärungsgemäß zuzurechnen.

Im Zug weiterer von der Abgabenbehörde durchgeführten Ermittlungen wurde die Ehegattin aufgefordert, "in Sachen steuerlicher Gewinnanteils-Zurechnung 1983" persönlich bei der Finanzlandesdirektion vorzusprechen und Unterlagen über ihre für die KG ausgeübte Tätigkeit vorzulegen. Die Ehegattin weigerte sich, dieser Aufforderung nachzukommen, worauf der Beschwerdeführer die Berufung gegen den Bescheid für das Jahr 1983 am 21. Jänner 1988 zurücknahm.

Mit Schreiben vom 30. August 1989 ersuchte die Finanzstrafbehörde den Beschwerdeführer unter Darlegung des bisherigen Verfahrensablaufes und unter Hinweis auf die Bestimmungen des § 82 Abs 1 FinStrG bekanntzugeben, welcher Art von Tätigkeit die Ehegattin für die KG ausgeübt habe und in welchem zeitlichen Ausmaß sie damit beschäftigt gewesen sei.

Da dieses Schreiben vom Beschwerdeführer nicht beantwortet wurde, forderte die Finanzstrafbehörde die Ehegattin unter Hinweis auf die Bestimmungen des § 102 FinStrG am 16. November 1989 zur schriftlichen Beantwortung folgender Fragen auf:

"1.

Welche Art von Tätigkeit wurde von Ihnen in den Jahren 1980 bis 1983 für die KG erbracht?

2.

Welches zeitliche Ausmaß nahm diese Tätigkeit in Anspruch?

3.

Welche Vorbildung war für diese Art von Tätigkeit erforderlich?

4.

In welcher Form und in welchem Ausmaß ist eine Entschädigung vereinbart worden?

5.

Wurde die Tätigkeit am Sitz der KG verrichtet?

6.

Gegebenenfalls konkret welches Klientel wurde von ihnen betreut?"

Mit Schreiben vom 4. Dezember 1989 weigerte sich die Ehegattin mit der Begründung, gegen den Beschwerdeführer sei noch kein Finanzstrafverfahren eingeleitet worden, die an sie gerichteten Fragen zu beantworten und behauptete hinsichtlich der Frage 6., diese könne auf Grund der Bestimmungen des § 27 WTBO überhaupt nicht beantwortet werden.

Mit Bescheid vom 21. Mai 1990 wurde gegen den Beschwerdeführer das Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, er habe vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Abgabe unrichtiger Erklärungen der Einkünfte der KG und entsprechend unrichtiger eigener Einkommensteuererklärungen für die Jahre 1980 bis 1983 (Geltendmachung ungerechtfertigter Verlustanteile an der KG) Einkommensteuer von insgesamt 501.022 S, die bescheidmäßig festzusetzen sei, verkürzt. Zur Begründung führte die Finanzstrafbehörde im wesentlichen aus, es bestehe der Verdacht, der Beschwerdeführer habe der Ehegattin ungerechtfertigt hohe Arbeitsentschädigungen gewährt, die einem Fremdvergleich nicht standhielten. Mit dieser Vorgangsweise habe er sich selbst ungerechtfertigt Verluste zugerechnet und dadurch die von ihm zu entrichtende Einkommensteuer für die Jahre 1980 bis 1983 verkürzt. Überdies habe die Ehegattin für ihre Tätigkeit in der Kanzlei des Beschwerdeführers (Einzelunternehmen) im eben erwähnten Zeitraum Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit bezogen. Daneben hätte sie noch vier Kinder im Alter zwischen zwei und dreizehn Jahren zu betreuen gehabt. Schließlich sei vom Beschwerdeführer jegliche Stellungnahme verweigert worden. Unter Hinweis auf die Bestimmungen des § 116 FinStrG forderte die Finanzstrafbehörde den Beschwerdeführer unter einem auf, Art und Umfang der von der Ehegattin für die KG ausgeübten Tätigkeit mitzuteilen sowie die von der KG im Jahr 1983 erstellten Honorarnoten vorzulegen.

In einem als Rechtfertigung bezeichneten Schriftsatz vertrat der Beschwerdeführer die Ansicht, von einer vorsätzlichen, unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht erfolgten Abgabe unrichtiger Erklärungen der Einkünfte könne überhaupt keine Rede sein. Er habe in allen Bilanzen der KG die Gewinne immer offen ausgewiesen. Diese Beträge seien auch tatsächlich zugezählt und ausbezahlt worden. Wie die Behörde daher zur Annahme gelangen könne, er hätte seine abgabenrechtlichen Verpflichtungen vorsätzlich verletzt, bleibe unerfindlich. Bei einer genauen Überprüfung hätte sich überdies herausgestellt, daß ein allfälliges Delikt in der Zwischenzeit längst verjährt sei. Schließlich sei auch der Verkürzungsbetrag von 501.022 S unrichtig. Die Behörde habe nämlich nicht berücksichtigt, daß die Ehegattin für ihre Arbeitsenschädigungen in den Jahren 1990 bis 1983 Einkommensteuer von 326.338 S entrichtet habe, was bei der Berechnung des strafbestimmenden Wertbetrages zu berücksichtigen sei. Unter Hinweis auf die berufliche Verschwiegenheitspflicht von Wirtschaftstreuhändern weigerte sich der Beschwerdeführer, Art und Umfang der von der Ehegattin für die KG ausgeübten Tätigkeit mitzuteilen sowie die von der KG im Jahr 1983 erstellten Honorarnoten vorzulegen.

In der gegen den Bescheid vom 21. Mai 1990 erhobenen Beschwerde führte der Beschwerdeführer unter teilweiser Wiederholung seines Vorbringens in der Rechtfertigung aus, aus der von der Abgabenbehörde vorgenommenen Aufteilung der Gewinne der KG könne keineswegs der Schluß gezogen werden, er habe unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht Abgaben verkürzt. Denn es stehe grundsätzlich den Gesellschaftern und nicht der Agabenbehörde zu, erwirtschaftete Gewinne nach ihrem Gutdünken zu verteilen. Es gehe nicht an, ein Finanzstrafverfahren dann einzuleiten, wenn in den zunächst eingereichten Einkommensteuererklärungen andere Beträge aufschienen als in den in der Folge erlassenen bezughabenden Feststellungsbescheiden. Überdies seien die Einkommensteuerbescheide, in denen ihm Verluste aus der KG zugerechnet worden seien, nicht rechtskräftig geworden. Im Finanzstrafverfahren bestehe keine Mitwirkungspflicht, weswegen er - abgesehen von den Bestimmungen der Wirtschaftstreuhänder-Berufsordnung - nicht verpflichtet sei, Beweise hinsichtlich des Umfanges der Tätigkeit der Ehegattin für die KG vorzulegen. Er habe in den Jahren 1980 bis 1983 Einkommensteuer von rund 10 Mio S entrichtet. Es sei daher weder der objektive noch der subjektive Tatbestand des § 33 Abs 1 FinStrG durch ihn verwirklicht worden, weswegen die Einleitung des Finanzstrafverfahrens rechtswidrig sei.

Im nunmehr angefochtenen Bescheid vertrat die belangte Behörde die Ansicht, die Einleitung des Finanzstrafverfahrens entspreche der Rechtslage, wobei sie nach Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens und der einschlägigen Bestimmungen des Finanzstrafgesetzes zur Begründung im wesentlichen ausführte, der Verdacht, der Beschwerdeführer habe den Tatbestand des § 33 Abs 1 FinStrG verwirklicht und somit zunächst Einkommensteuer von 501.022 S nicht entrichtet, gründe sich primär auf die der Ehegattin gewährten überhöhten Arbeitsenschädigungen, die einem Fremdvergleich nicht standhielten. Dies selbst dann nicht, wenn angenommen werden sollte, die Ehegattin sei ausschließlich für die KG tätig geworden. Es sei auch zu berücksichtigen, daß die Ehegattin in den Jahren 1980 bis 1983 vier Kinder im Alter zwischen zwei und dreizehn Jahren zu betreuen gehabt hätte. Daneben habe sie für ihre Tätigkeit in der Kanzlei des Beschwerdeführers Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezogen. Sowohl der Beschwerdeführer als auch die Ehegattin hätten nicht offengelegt, welche Tätigkeit mit den Arbeitsenschädigungen abgegolten worden sei. Der Hinweis auf § 27 WTBO sei nicht zielführend, weil sich die darin normierte Verschwiegenheitspflicht nicht auf die eigenen Abgabenangelegenheiten eines Wirtschaftstreuhänders beziehe. Es bestehe daher der begründete Verdacht, daß die der Ehegattin gewährten Arbeitsenschädigungen der Höhe nach nicht gerechtfertigt gewesen seien. Der Schluß liege nahe, die Gewinnaufteilung sei nur deswegen gewählt worden, um durch Verluste die äußerst progressionsbelasteten Einkünfte des Beschwerdeführers zu verringern. Eigenartig sei, daß keinerlei schriftliche Vereinbarungen über die KG existierten. Es könne dem Beschwerdeführer auch der Vorwurf nicht erspart bleiben, er habe Gestaltungsformen des bürgerlichen Rechtes mißbraucht, um Abgaben zu verkürzen. Entgegen der Behauptung des Beschwerdeführers seien die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1980 bis 1983 rechtskräftig geworden. An der Rechtskraft ändere auch der Umstand nichts, daß die Bescheide für die Jahre 1980 und 1981 zunächst vorläufig ergangen seien. Mit der zu niedrigen Vorschreibung der Einkommensteuer für die Jahre 1980 bis 1983 sei der Tatbestand des § 33 Abs 1 FinStrG verwirklicht worden. Bei dieser Sach- und Rechtslage seien die Ausführungen des Beschwerdeführers, der Einkommensteuerbescheid eines Gesellschafters habe keinen Bezug zu einem Feststellungsbescheid, unverständlich. Denn ob die unrichtig erklärten Einkünfte in einem Feststellungsverfahren festgesetzt würden, sei für die Frage, ob eine zu niedrige Einkommensteuer vorgeschrieben worden sei, bedeutungslos. Schließlich gehe es nicht an, den strafbestimmenden Wertbetrag um jene Abgaben zu

verringern, den ein anderer Steuerpflichtiger möglicherweise zu Unrecht entrichtet habe, weil es unzulässig sei, Abgaben, die von zwei verschiedenen Steuerrechtssubjekten entrichtet worden seien, aufzurechnen. Aus den Ausführungen des Beschwerdeführers über die von ihm in den Jahren 1980 bis 1983 entrichtete Einkommensteuer erhelle, daß er sehr wohl Interesse an Verlustzuweisungen aus der KG gehabt habe. Was schließlich den Einwand der Verjährung betreffe, sei festzustellen, daß zu dem vom Beschwerdeführer verwirklichten Tatbestand ein Erfolg gehöre, weswegen die Verjährungsfrist erst mit dessen Eintritt zu laufen begonnen habe. Für das Jahr 1983 sei die Einkommensteuer erstmalig mit Bescheid vom 29. Mai 1985 laut Erklärung vorgeschrieben worden. Dieser Bescheid sei nicht vor dem 31. Mai 1985 zugestellt worden, weswegen die Verjährung erst am 31. Mai 1990 eintreten hätte können. Das Finanzstrafverfahren sei jedoch mit Bescheid vom 21. Mai 1990 eingeleitet worden, wobei dieser Bescheid am 30. Mai 1990 - somit innerhalb der Verjährungsfrist - zugestellt worden sei. Darüber hinaus habe die Finanzstrafbehörde mit Schreiben vom 30. August 1989 eine Verfolgungshandlung gesetzt, sodaß der Lauf der Verjährung bereits damals unterbrochen worden sei. Verfolgungsverjährung sei daher zweifellos nicht eingetreten.

In der Beschwerde wird sowohl Rechtswidrigkeit des Inhaltes des angefochtenen Bescheides als auch dessen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht. Es wird behauptet, die belangte Behörde habe vor Einleitung des Finanzstrafverfahrens nicht geprüft, ob der Beschwerdeführer vorsätzlich gehandelt habe. Dies gelte insbesondere hinsichtlich der Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages, weil eine vorsätzliche Verkürzung von Einkommensteuer höchstens im Ausmaß von 174.684 S vorliegen könnte. Die Strafbarkeit sei überdies verjährt, weil der Abgabenbehörde der maßgebliche Sachverhalt zumindest seit September 1982 (erstmalige Erlassung eines Feststellungsbescheides betreffend die KG für das Jahr 1980) bekannt gewesen sei.

In ihrer Gegenschrift beantragt die belangte Behörde, die Beschwerde möge als unbegründet und kostenpflichtig abgewiesen werden.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 82 Abs 1 und 2 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz die ihr gemäß §§ 80 oder 81 leg cit zukommenden Verständigungen und Mitteilungen darauf zu prüfen, ob genügende Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind. Das gleiche gilt, wenn sie in anderer Weise, insbesondere aus eigener Wahrnehmung vom Verdacht eines Finanzvergehens Kenntnis erlangt. Die Prüfung ist nach den für die Feststellung des maßgebenden Sachverhalts im Untersuchungsverfahrens geltenden Bestimmungen vorzunehmen. Ergibt diese Prüfung, daß die Durchführung des Strafverfahrens nicht in die Zuständigkeit des Gerichtes fällt, so hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz nach der Anordnung des Abs 3 erster Satz der zuletzt zitierten Gesetzesstelle das Strafverfahren einzuleiten.

Im Beschwerdefall geht der Streit darum, ob die belangte Behörde die sich auf der Grundlage des § 82 Abs 1 FinStrG stellende Rechtsfrage des Vorliegens von genügenden Verdachtsgründen für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens dem Gesetz entsprechend beantwortet hat.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung ausgeführt hat (vgl das hg Erkenntnis vom 20. Juni 1990, ZI 89/13/0231, und die in weiterer Kette angeführte Vorjudikatur), muß im Spruch eines Einleitungsbescheides das dem Beschuldigten zur Last gelegte Verhalten, das als Finanzvergehen erachtet wird, nur in groben Umrissen beschrieben werden. Die einzelnen Fakten müssen nicht "bestimmt", somit in dem für eine Subsumtion relevanten Einzelheiten geschildert werden. In der Begründung eines solchen Bescheides ist darzulegen, von welchem Sachverhalt die Finanzstrafbehörde ausgegangen ist und welches schuldhafte Verhalten dem Beschuldigten vorgeworfen wird. Der Verdacht muß sich sowohl auf den objektiven als auch auf den subjektiven Tatbestand erstrecken.

Für die Einleitung des Finanzstrafverfahrens genügt es somit, wenn gegen den Verdächtigen genügend Verdachtsgründe vorliegen, die die Annahme rechtfertigen, daß er als Täter eines Finanzvergehens in Frage kommt.

Ein Verdacht kann immer nur auf Grund einer Schlußfolgerung aus Tatsachen entstehen. Ohne Tatsachen - wie weit sie auch vom (vermuteten) eigentlichen Tatgeschehen entfernt sein mögen - gibt es keinen Verdacht. Ein Verdacht besteht, wenn hinreichende tatsächliche Anhaltspunkte die Annahme der Wahrscheinlichkeit des Vorliegens von bestimmten Umständen rechtfertigen (vgl nochmals das oa Erkenntnis). Verdacht ist mehr als eine bloße Vermutung. Es ist die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann.

Dem Beschwerdeführer wurde zur Last gelegt, er habe in den Jahren 1980 bis 1983 vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Abgabe unrichtiger Erklärungen der Einkünfte der KG und entsprechend unrichtiger eigener Einkommensteuererklärungen (Geltendmachung ungerechtfertigter Verlustanteile an der KG) Einkommensteuer von insgesamt 501.022 S verkürzt (vgl § 33 Abs 1 FinStrG).

Wie die belangte Behörde in der Begründung des angefochtenen Bescheides ausgeführt hat, stützt sie ihren Verdacht für das Vorliegen des dem Beschwerdeführer zur Last gelegten Finanzvergehens primär auf die der Ehegattin gewährten überhöhten Arbeitsentschädigungen, die einem Fremdvergleich nicht standhalten. Dabei zog sie auch ins Kalkül, daß die Ehegattin trotz ihrer Sorgepflicht für vier Kinder für ihre Tätigkeit in der Kanzlei des Beschwerdeführers Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezog. Schon allein auf Grund dieser Tatsachen war der Verdacht begründet, die vereinbarten Arbeitsentschädigungen stellten keine Abgeltung für die Tätigkeit der Ehegattin für die KG dar, sondern dienten ausschließlich dazu, es dem Beschwerdeführer zu ermöglichen, Abgaben zu hinterziehen. Dieser Verdacht wurde durch das Verhalten des Beschwerdeführers und der Ehegattin verstärkt. Denn anstatt bei der Aufklärung des Sachverhaltes mitzuwirken, wozu nicht nur im Abgabenverfahren, sondern auch im Finanzstrafverfahren jedenfalls dann eine Verpflichtung besteht, wenn die Finanzstrafbehörde von entscheidungsrelevanten Tatsachen nur durch den Beschuldigten selbst Kenntnis erlangen kann (vgl das hg Erkenntnis vom 22. September 1987, ZI 87/14/0083), wurde jegliche Auskunft unter - wie von der belangten Behörde zu Recht ausgeführt - fälschlichem Hinweis auf die Bestimmungen des § 27 WTBO verweigert. Die von der Finanzstrafbehörde gestellten Fragen waren nämlich so allgemein und abstrakt gehalten, daß ihre Beantwortung ohne Berührung einer Verschwiegenheitspflicht durchaus möglich gewesen wäre. Daß die Einkommensteuer des Beschwerdeführers für die Jahre 1980 bis 1983 zunächst zu niedrig festgesetzt wurde und damit der objektive Tatbestand der Bestimmungen des § 33 Abs 1 FinStrG erfüllt worden ist, ergibt sich aus der Aktenlage. Hiebei ist es entgegen den Ausführungen des Beschwerdeführers nicht von Bedeutung, daß diese Festsetzungen zum Teil nur vorläufig erfolgten und die Bescheide nicht rechtskräftig geworden sind. Denn schon allein durch die zunächst zu niedrige Festsetzung der Einkommensteuer wurde der strafrechtlich relevante Tatbestand verwirklicht (vgl § 33 Abs 3 lit a FinStrG).

Auf Grund des eben Gesagten erscheint der Verdacht, daß der Beschwerdeführer das ihm zur Last gelegte Finanzvergehen begangen haben könnte, nicht rechtswidrig, weil die Begehung des dem Beschwerdeführer zur Last gelegten Finanzvergehens einen Wahrscheinlichkeitsgrad erreicht hat, der ihn von einer bloßen Vermutung abhebt.

Daran vermögen die Ausführungen des Beschwerdeführers, es sei vor Einleitung des Finanzstrafverfahrens nicht geprüft worden, ob er vorsätzlich gehandelt habe, nichts zu ändern. Denn abgesehen davon, daß diese Behauptung der Aktenlage widerspricht (vgl insbesondere das Schreiben an den Beschwerdeführer vom 30. August 1989 sowie die Aufforderung an die Ehegattin vom 16. November 1989 zur schriftlichen Zeugenaussage), konnte die Finanzstrafbehörde auf Grund des von der Abgabenbehörde ermittelten Sachverhaltes sehr wohl den begründeten Verdacht hegen, der Beschwerdeführer habe Abgaben hinterzogen. Der Beschwerdeführer zeigt auch nicht auf, durch welche Ermittlungen der Verdacht der Strafbehörde zerstreut hätte werden können. Was die Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages betrifft, genügt es darauf hinzuweisen, daß dieser im Spruch eines Einleitungsbescheides keineswegs in jener Höhe anzuführen ist, die der im eventuell später zu erlassenden Straferkenntnis entspricht. Bemerkt wird, daß die von der belangten Behörde vertretene Rechtsansicht, wonach zur Ermittlung des strafbestimmenden Wertbetrages eine Aufrechnung der festgesetzten Abgaben von zwei verschiedenen Steuerrechtssubjekten nicht möglich ist, vom Verwaltungsgerichtshof geteilt wird.

Bei der Prüfung, ob tatsächlich genügende Verdachtsgründe im Sinn des § 82 Abs 1 FinStrG für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind, geht es nicht darum - wie es dem Beschwerdeführer offenbar vorschwebt - schon jetzt die Ergebnisse des förmlichen Finanzstrafverfahrens gleichsam vorwegzunehmen, sondern lediglich darum, ob die bisher der Finanzstrafbehörde zugekommenen Mitteilungen unter Berücksichtigung der von ihr durchgeföhrten Vorerhebungen für einen Verdacht ausreichen. Ob der Beschwerdeführer das ihm zur Last gelegte Finanzvergehen tatsächlich begangen hat, ist jedenfalls dem Ergebnis des Untersuchungsverfahrens nach den §§ 114 ff FinStrG vorbehalten.

Gemäß § 31 Abs 3 FinStrG tritt die Verjährung nicht ein, wenn der Täter während der Verjährungsfrist neuerlich ein vorsätzliches Finanzvergehen begeht, bevor auch für diese Tat die Verjährungsfrist abgelaufen ist. Die Verjährung der Strafbarkeit wäre im vorliegenden Fall hinsichtlich der Einkommensteuer für das Jahr 1983 frühestens am 31. Mai 1990 eingetreten. Das Finanzstrafverfahren wurde aber zumindest einen Tag vorher eingeleitet. Da jedoch der begründete

Verdacht besteht, der Beschwerdeführer habe während der Verjährungsfrist (beginnend mit der erstmaligen bescheidmäßigen Festsetzung der Einkommensteuer für das Jahr 1980 am 16. Juli 1982) weitere vorsätzliche Finanzvergehen begangen, ist die Verjährung auch hinsichtlich der Einkommensteuer für die Jahre 1980 bis 1982 nicht eingetreten. Überdies setzte die Finanzstrafbehörde bereits mit Zustellung des Schreibens vom 30. August 1989 an den Beschwerdeführer eine die Verjährung unterbrechende Handlung. Schließlich bestreitet der Beschwerdeführer auch nicht, es bestehe - wenn überhaupt - der Verdacht auf Begehung eines Erfolgsdeliktes, weswegen die Verjährungsfrist erst mit Eintritt des Erfolges am 31. Mai 1985 zu laufen begann (vgl § 33 Abs 1 FinStrG). Die behauptete Verjährung der Strafbarkeit ist somit nicht eingetreten.

Da demnach der angefochtene Bescheid nicht mit der behaupteten Rechtswidrigkeit belastet ist, war die Beschwerde gemäß § 42 Abs 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung vom 5. März 1991, BGBl Nr 104, insbesondere deren Art III.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1991:1990140260.X00

Im RIS seit

18.03.1991

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at