



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat Wien 3

GZ. FSRV/0112-W/10

Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates Wien 3, HR Dr. Michaela Schmutzer, in der Finanzstrafsache gegen S.D., (Bf.) wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 i. V. 13 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 15. Juli 2010 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) des Finanzamtes Wien 6/7/15 als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 18. Juni 2010, StrNr. 1,

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Aus Anlass der Beschwerde wird der Spruch des Einleitungsbescheides, die Anlastung für den Zeitraum 2006 betreffend, dahingehend abgeändert, dass der Verdacht besteht, dass der Bf. vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegung- und Wahrheitspflicht durch die Nichtabgabe einer Umsatzsteuerjahreserklärung für das Jahr 2006 eine Verkürzung der bescheidmäßig festzusetzenden Umsatzsteuer in der Höhe von € 12.103, 50 bewirkt, davon hinsichtlich des Teilbetrages von € 6.370,00 zu bewirken versucht und damit das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1, 3 lit. a hinsichtlich des Teilbetrages i. V. 13 FinStrG begangen habe.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 18. Juni 2010 hat das Finanzamt Wien 6/7/15 als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer (Bf.) zur STRNR. 1 ein Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser im Amtsbereich des Finanzamtes Wien 6/7/15 vorsätzlich durch Nichtabgabe von Umsatzsteuerjahreserklärungen für die Jahre 2006 und 2007, sohin unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht zu bewirken versucht hat, dass bescheidmäßig festzusetzende Abgaben, nämlich Umsatzsteuer 2006 in der Höhe von € 6.370,00 und Umsatzsteuer 2007 in der Höhe von € 6.370,00 nicht festgesetzt und damit verkürzt werden.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 15. Juli 2010, in welcher vorgebracht wird, dass der Bf. dem Finanzamt mehrmals per Fax und Tel. mitgeteilt habe, dass er unter mehrmaligen Gehirnblutungen und Schlaganfällen zu leiden gehabt habe. Er habe sich nicht genügend konzentrieren können, um die Steuererklärungen richtig ausfüllen zu können. Es sei ihm nicht möglich gewesen die Spesenzettel und Aufwendungen aufzuarbeiten und seine Verluste geltend zu machen. Am 24. Oktober 2009 habe es zudem einen Glimmbrand in seinen Räumlichkeiten gegeben. Dabei seien große Teile seiner Unterlagen vernichtet worden und das Notebook verschmort.

Er habe hohe Spesen gehabt bei seinen Versuchen Umsätze zu erzielen. Rechnungen mit Umsatzsteuer habe er nur in einem kleinen, keinesfalls den Aufwand übersteigenden Umfang ausgestellt.

Die hohe Einschätzung der Finanz sei unzutreffend. Er werde, nachdem sich sein Gesundheitszustand zwischenzeitig gebessert habe, die Erklärungen nachreichen.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

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

Gemäß § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG ist eine Abgabenverkürzung nach Absatz 1 oder 2 bewirkt, wenn Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig festgesetzt wurden oder infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist nicht festgesetzt werden konnten.

Gemäß § 13 Abs. 1 FinStrG gelten die Strafdrohungen für vorsätzliche Finanzvergehen nicht nur für die vollendete Tat, sondern auch für den Versuch und für jede Beteiligung an einem Versuch.

Nach § 13 Abs. 2 FinStrG ist die Tat versucht, sobald der Täter seinen Entschluss, sie auszuführen oder einen anderen dazu zu bestimmen durch eine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung betätigt.

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.

Die Finanzstrafbehörde erster Instanz nahm die Schätzung der Umsatzsteuerzahllasten für die Jahre 2006 und 2007 zum Anlass um gegen den Bf. ein Finanzstrafverfahren einzuleiten.

Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz die ihr gemäß §§ 80 oder 81 zukommenden Verständigungen und Mitteilungen darauf zu prüfen, ob genügend 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.

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

In den Jahren 2006 und 2007 brachte der Bf. weder Umsatzsteuervoranmeldungen ein noch leistete er Umsatzsteuervorauszahlungen.

Am 28. März 2008 wurde die Abgabe der Umsatzsteuerjahreserklärung für 2006 abberufen, in der Folge ein Antrag auf Fristverlängerung abgewiesen, am 17. Oktober 2008 eine Erinnerung verschickt, am 10. November 2008 eine Zwangsstrafe angedroht, am 9. Dezember 2008 eine Zwangsstrafe von € 200,00 festgesetzt und am 13. Jänner 2009 wegen Nichtabgabe der Umsatzsteuerjahreserklärung eine Schätzung der Besteuerungsgrundlagen verfügt.

Am 12. August 2009 erging ein Schätzungsbescheid mit einem angenommenen Umsatz von € 35.000,00, wobei ein Betrag von € 830,00 an Vorsteuern angesetzt wurde. Die Zahllast wurde mit € 6.370,00 festgesetzt.

Die dagegen erhobene Berufung vom 11. September 2009 wurde nach Unterlassung der Erfüllung der Vorgaben eines Mängelbehebungsbescheides am 11. Februar 2010 für zurückgenommen erklärt.

Am 23. September 2010 erging ein Wiederaufnahmebescheid mit einer Neufestsetzung einer Gesamtzahllast von € 12.103,50. Zur Begründung führte die Abgabenbehörde an, dass Kontrollmaterial zu Umsätzen mit einer Firma D.. eingegangen sei.

Gegen den Bescheid vom 23. September 2010 wurde Berufung erhoben.

Auch für das Jahr 2007 erging am 27. Mai 2008 eine Abweisung zu einer Fristverlängerung, am 26. Jänner 2009 eine Erinnerung, am 3. März 2009 eine Androhung einer Zwangsstrafe, am 20. April 2009 die Festsetzung einer Zwangsstrafe von € 200, 00 und am 28. Mai 2009 ein Schätzungsauftrag.

Am 12. August 2009 wurde ein Schätzungsbescheid erlassen und mit den gleichen Annahmen wie für das Jahr 2006 eine Zahllast von € 6.370,00 festgesetzt.

Die dagegen erhobene Berufung vom 11. September 2009 wurde nach Unterlassung der Erfüllung der Vorgaben eines Mängelbehebungsbescheides am 11. Februar 2010 für zurückgenommen erklärt.

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 (VwGH vom 8.2.1990, Zl. 89/16/0201, VwGH v. 5.3.1991, Zl. 90/14/0207 und VwGH v. 18.3.1991, Zl. 90/14/0260).

Geht es doch bei der Prüfung, 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.

Gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz grundsätzlich in der Sache selbst zu entscheiden. Sie ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung der Rechtsmittelentscheidung ihre Anschauung an die Stelle jener der Finanzstrafbehörde erster Instanz zu setzen.

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Abs. 2 Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.

Abs. 3 Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweit folgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 und des § 16 selbst zu berechnen hat. Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung. Als Voranmeldung gilt auch eine berichtigte Voranmeldung, sofern sie bis zu dem im ersten Satz angegebenen Tag eingereicht wird. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Der Bf. hat am 9. Mai 2006 einen Fragebogen zur Vergabe einer neuen Steuernummer ausgefüllt. Darin hat er bekannt gegeben, dass er mit Mai 2006 die Tätigkeit einer Handelsagentur aufnehmen werde und den voraussichtlich zu erzielenden Umsatz mit € 35.000,00 angegeben.

Da er seine steuerlichen Verpflichtungen in der Folge gänzlich negiert und die Behörde hinsichtlich seiner Geschäftsaktivitäten völlig im Dunklen gelassen hat, blieb der Abgabenbehörde nur die Möglichkeit die Besteuerungsgrundlagen nach seinen selbst getätigten Angaben bei Betriebseröffnung zu schätzen.

Das nunmehrige Beschwerdevorbringen, die Ausgaben seien höher gewesen als die erzielten Umsätze, blieb unbelegt. Für das Jahr 2006 ergab sich durch das vorliegende Kontrollmaterial sogar eine Erhöhung der Zahllast fast auf das Doppelte des zunächst geschätzten Betrages, was der Behauptung des Bf., er habe nur in geringem Umfang Rechnungen mit Umsatzsteuer ausgestellt, zuwiderläuft.

Der Umstand, dass die Berufungen gegen die Schätzungsbescheide für zurückgenommen erklärt werden mussten und somit im abgabenbehördlichen Berufungsverfahren keine schlagkräftigen Beweismittel gegen die Höhe der Schätzungen vorgelegt werden konnten, sowie die Tatsache, dass nach Erlassung des Schätzungsbescheides auf Grund von Kontrollmaterial festgestellt werden konnte, dass sogar mehr Umsätze erzielt wurden als im Rahmen der Schätzung angenommen wurde, sprechen dafür, dass der Bf. sehr wohl verpflichtet gewesen wäre Umsatzsteuerzahllasten mittels Voranmeldungen offen zu legen, Vorauszahlungen zu entrichten und letztlich auch zu den gesetzlich vorgesehenen Terminen Umsatzsteuerjahreserklärungen einzureichen. Die abgabenbehördlichen Schätzungen können somit bedenkenlos auch für Zwecke des Strafverfahrens übernommen werden.

Im verwaltungsbehördlichen Rechtsmittelverfahren ist nicht nur die Rechtmäßigkeit der erstinstanzlichen Entscheidung im Zeitpunkt des Ergehens zu prüfen, sondern vielmehr eine eigenständige Beurteilung der Sach- und Rechtslage zum Zeitpunkt der Rechtsmittelerledigung zu treffen. Auch im Rechtsmittelverfahren über einen Einleitungsbescheid ist die Rechtsmittelbehörde verpflichtet, bei Erlassung der Beschwerdeentscheidung auf die während des Rechtsmittelverfahrens festgestellten Tatsachen Bedacht zu nehmen (VwGH 3.7.2003, 2003/15/0047).

Durch die Nichtabgabe von Umsatzsteuerjahreserklärungen wurde hinsichtlich der objektiven Tatseite die Verkürzung der Jahresumsatzsteuer für die Jahre 2006 und 2007 versucht.

Im Ausmaß des Mehrbetrages hinsichtlich der Neufestsetzung mit dem Wiederaufnahmebescheid liegt für 2006 zudem eine vollendete Abgabenverkürzung vor.

Die Ermittlung der genauen Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages ist im Untersuchungsverfahren vorzunehmen, wenn diese im Stadium der Einleitung des Finanzstrafverfahrens nicht zweifelsfrei möglich ist. Sollte der Rechtsmittelarbeiter im Zeitpunkt der Entscheidung über die Beschwerde die Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages ermitteln oder mit der für ein Strafverfahren erforderlichen Sicherheit schätzen können, ist mit einer Spruchergänzung vorzugehen (FSRV//0018-G/04 vom 18.3.2005).

Der Feststellung der Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages kommt in einem Einleitungsbescheid keine normative Wirkung zu, diese besteht nach § 83 Abs. 2 FinStrG lediglich hinsichtlich der zur Last gelegten vorsätzlichen Abgabenverkürzung und des Tatzeitraumes. Da somit die Bekanntgabe der Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages nicht zwingend im Einleitungsbescheid zu erfolgen hat, ist eine Abänderung des begründeten Tatverdachtes im Beschwerdeverfahren durch den Unabhängigen Finanzsenat auch in der Form einer Erhöhung möglich. Dies stellt keinen Fall eines Verstoßes gegen das Verböserungsverbot dar (FSRV/0157-W/06 vom 3.7.2007).

Im Lichte der zitierten Entscheidungen des Unabhängigen Finanzsenates war der strafbestimmende Wertbetrag für 2006 spruchgemäß an den Wiederaufnahmebescheid anzupassen.

Für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ist die Rechtskraft der Abgabenbescheide nicht Voraussetzung. Vor der Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ist lediglich zu prüfen, ob bisher der Finanzstrafbehörde bekannt gewordene Umstände für einen Verdacht ausreichend sind oder nicht. Keinesfalls geht es darum, die Ergebnisse des förmlichen

Finanzstrafverfahrens gleichsam vorwegzunehmen (FSRV/0009-G/03 vom 7.12.2004 und FSRV/0057-W/03 vom 12.3.2004).

Es steht dem Bf. selbstverständlich offen, im anschließenden Untersuchungsverfahren sein Vorbringen, die Verkürzung sei nicht in der im Abgabenverfahren festgesetzten Höhe bewirkt worden, durch detaillierteres Vorbringen zu seinen erzielten Umsätzen und seinen Ausgaben in geeigneter Weise zu belegen.

Zur subjektiven Tatseite ist auszuführen, dass der Bf. seine steuerlichen Verpflichtungen, wie oben bereits hinsichtlich der Frage der Subsumtion unter § 33 Abs. 2 lit. a oder § 33 Abs. 1 i. V. 13 FinStrG ausgeführt wurde, gänzlich negiert hat, es besteht daher der begründete Verdacht, dass er es damit ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden hat, dass sein Vorgehen zu einer Steuerverkürzung führen würde.

Wer in der Lage ist Umsätze zu erzielen, hat auch dafür Sorge zu tragen, dass diese der Finanzverwaltung gegenüber offen gelegt werden. Schwere, unvorhersehbare Erkrankungen können zwar als Rechtfertigungsgrund für eine einmalige Versäumnis eines Termines angesehen werden, jedoch hat der Abgabepflichtige seine steuerlichen Belange grundsätzlich so zu bedienen, dass er diese entweder selbst erfüllt oder sich bei Unmöglichkeit der eigenständigen Wahrnehmung eines Vertreters bedient.

Die Beschwerde war somit abzuweisen und der Spruch nach der Aktenlage im Zeitpunkt der zweitinstanzlichen Entscheidung abzuändern.

Wien, am 10. März 2011