



## Beschwerdeentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied HR Dr. Michaela Schmutzer des Finanzstrafsenates 3 in der Finanzstrafsache gegen den Bf., vertreten durch Mag. Peter Reschenhofer, über die Beschwerde vom 4. Juni 2003 des Bf. gegen den Bescheid vom 28. April 2003 des Finanzamtes für den 3. und 11. Bezirk, Schwechat und Gerasdorf, dieses vertreten durch Susanne Bandat als Amtsbeauftragte

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 28. April 2003 hat das Finanzamt für den 3. und 11. Bezirk, Schwechat und Gerasdorf als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Bf. ein Strafverfahren eingeleitet, da der Verdacht bestand, dass er vorsätzlich als Einzelunternehmer im Bereich des Finanzamtes für den 3. und 11. Bezirk, Schwechat und Gerasdorf unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für 2-12/2000 in Höhe von S 190.070;-- und 1-7/2001 in Höhe von S 133.978,-- bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und damit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen hat.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die frist- und formgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 4. Juni 2003, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Bestritten werde das Vorliegen von Vorsatz. Über das Vermögen des Bf. sei im November 2001 das Konkursverfahren eröffnet worden, er sei in den davor liegenden Monaten Februar 2000 bis Juli 2001 bemüht gewesen die Insolvenz zu vermeiden.

Mit der Erstellung der Buchhaltung seien Parteienvertreter betraut gewesen, wobei es jedoch im verfahrensgegenständlichen Zeitraum zu einem Vertreterwechsel und Verzögerungen bei der Herausgabe bzw. Weiterleitung der Unterlagen gekommen sei. Von den steuerlichen

Vertretern habe der Bf. - sicherlich auch wegen ungeklärter und offener Honorarfragen – keine Informationen über sich eventuell ergebende Umsatzsteuerzahllasten erhalten. Aufgrund der permanenten Verlustsituation sei aus der Sicht des Bf. nicht mit Umsatzsteuerzahllasten zu rechnen gewesen.

### ***Über die Entscheidung wurde erwogen:***

Über den Antrag auf Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung wurde mit Entscheidung vom 2. September 2003 abgesprochen.

*Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält.*

*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 Finanzstraßbehörde erster Instanz nahm die Feststellungen der Betriebsprüfung zur Umsatzsteuernachschau für Februar 2000 bis Oktober 2001 zum Anlass, um gegen den Bf. ein Finanzstraßverfahren einzuleiten.

*Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstraßbehörde erster Instanz die ihr gemäß §§ 80 oder 81 zukommenden Verständigungen und Mitteilungen darauf zu prüfen, ob genügend Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstraßverfahrens 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 Finanzstraßbehörde erster Instanz, sofern genügend Verdachtsgründe für die Einleitung wegen eines Finanzvergehens gegeben sind, das Finanzstraßverfahren einzuleiten.*

Laut Tz 1 des Prüfungsberichtes vom 5. Dezember 2001 wurden für den Prüfungszeitraum weder Umsatzsteuervorauszahlungen geleistet noch entsprechende Voranmeldungen eingereicht. Für das Jahr 2000 wurde im Zuge der Prüfung lediglich eine Belegsammlung vorgelegt, jedoch waren keinerlei Unterlagen über Buchungsvorgänge oder Losungsermittlung vorhanden.

Für den Zeitraum 1-9/2001 (TZ 2 des Prüfungsberichtes) wurde ein Journal und Konten vorgelegt, jedoch keine Umsatzsteuerbuchung vorgenommen. Belege zur Losungsermittlung lagen nicht vor.

Gemäß § 184 BAO hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung soweit sie nicht ermittelt oder berechnet werden können 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 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 formellen Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Die Abgabenbehörde war daher verpflichtet an Hand der vorhandenen Unterlagen und der nach der Aktenlage bekannten Umsatzsituation des Betriebes eine Schätzung der Besteuerungsgrundlagen vorzunehmen.

Als Schätzungsgrundlage für das Jahr 2000 wurden die mittels Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate 1 bis 4/1999 und 7 bis 12/1999 gemeldeten Umsätze und Vorsteuern sowie die für Mai und Juni 1999 als durchschnittlicher Monatsumsatz gleichfalls geschätzten Beträge herangezogen. Die für Jänner 2000 gemeldeten Entgelte wurden abgezogen und zu dem somit für einen Zeitraum von 11 Monaten errechneten Betrag eine Umsatzzuschätzung von 10 % vorgenommen.

Für das Jahr 2001 konnte von den vorgelegten Konten ausgegangen werden, jedoch war keine Trennung nach Entgelten zu 10 % Umsatzsteuer und 20 % Umsatzsteuer ersichtlich, weswegen zu einer diesbezüglichen Schätzung das Verhältnis der Umsätze laut der letzten eingereichten Umsatzsteuerjahreserklärung für das Jahr 1998 herangezogen wurde. Auch für das Jahr 2001 wurde mit einer Umsatzzuschätzung - in Folge Entzug einer Überprüfungsmöglichkeit mangels entsprechender Belegvorlage - vorgegangen.

Für das Jahr 2001 wurde von der Finanzstrafbehörde erster Instanz in Abweichung zu den Globalfeststellungen der Betriebsprüfung lediglich der auf die Monate 1-7 /2001 entfallende Verkürzungsbetrag als strafrechtlich relevant dem Verfahren zu Grunde gelegt, da am 8. Oktober 2001 die Konkurseröffnung stattfand, die Fälligkeit der Umsatzsteuervorauszahlung für 8/2001 bereits nach der Konkurseröffnung lag und sohin keine Verantwortlichkeit des Bf. betreffend der über den Zeitraum 7/2001 hinausgehenden Umsatzsteuervoranmeldungen festgestellt werden kann.

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 (s. Erk. vom 8.2.1990, Zl. 89/16/0201, Erk. v. 5.3.1991, Zl. 90/14/0207 und Erk. 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.

Entsprechend den Vorschriften nach den §§ 114 und 115 FinStrG über das Untersuchungsverfahren ist die Finanzstrafbehörde verpflichtet, den wahren Sachverhalt von Amts wegen zu ermitteln und dem Beschuldigten sowie den Nebenbeteiligten Gelegenheit zu geben, ihre Rechte und rechtlichen Interessen geltend zu machen.

Gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache erwiesen ist oder nicht.

Die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz ist zu dem Schluss gekommen, dass ein begründeter Tatverdacht gegeben ist.

Zunächst ist festzuhalten, dass eine unzulängliche Begründung des erstbehördlichen Bescheides ist im Falle seiner Bestätigung durch eine zulängliche Begründung der Finanzstrafbehörde zweiter Instanz zu ersetzen ist, daher wird in der Folge zu den Überlegungen der Finanzstrafbehörde zweiter Instanz zur Bestätigung des Tatverdachtes wie folgt ausgeführt:

*Gemäß § 21 Abs. 1 des Umsatzsteuergesetzes hat ein Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden 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 des § 16 selbst zu berechnen hat.*

*Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.*

Im Tatzeitraum –ca. 1 ½ Jahre- wurden weder Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht, noch Vorauszahlungen entrichtet. Der Bf. ist seit vielen Jahren als Unternehmer tätig. Für sein Unternehmen wurden in den Vorzeiträumen auch fristgerecht Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht, bzw. Vorauszahlungen entrichtet, daher muss ihm diese steuerliche Verpflichtung und die gesetzlichen Melde- bzw. Entrichtungstermine bekannt gewesen sein.

Zur Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages ist auszuführen, dass abgabenbehördliche Schätzungen im Finanzstrafverfahren einer gesonderten Prüfung zu unterziehen sind. Die angesetzten Beträge werden jedoch nach Ansicht der Rechtsmittelbehörde auch den strenger Kriterien des Finanzstrafverfahrens gerecht und können bedenkenlos übernommen werden. Das Vorbringen, dass in Folge der Verluste des Unternehmens in diesem Zeitraum nach Ansicht des Bf. auch keine Umsatzsteuerzahllasten zu begleichen gewesen seien, vermag

nicht zu überzeugen, da in der Umsatzsteuervoranmeldung für Jänner 2000 mit S 242.513,94, -- ein höherer Umsatz erklärt wurde als in den nachfolgenden Monaten inklusive Umsatzzuschätzung angenommen wurde. Selbst nach dem Tatzeitraum wurde für Oktober 2001 noch ein Umsatz in der Höhe von S 123.518,08,-- einbekannt.

Nach der Aktenlage ist daher sehr wohl davon auszugehen, dass im relevanten Zeitraum Zahllasten angefallen sind und diese auch in der geschätzten Höhe anzusetzen sind. Der einer Schätzung immanente Unsicherheitsfaktor ist vom Bf. zu tragen.

Überleitend ist zum Tatverdacht in subjektiver Hinsicht noch ergänzend auszuführen, dass auch die Verantwortungslinie den Steuerberaterwechsel als exculpierend anzuführen, nicht zum Tragen kommen kann, da ja selbst in der Beschwerde angeführt wird, dass es zu Rückständen in der Begleichung der Honorare gekommen ist. Es ist unzweifelhaft für jedermann ersichtlich, dass ein Steuerberater bei fehlender Bezahlung keine entsprechenden Leistungen erbringen wird.

Primär ist zudem eine monatliche Umsatzsteuervorauszahlung zu leisten, die regelmäßig durch den Unternehmer selbst vorzunehmen sein wird und nur darauf bezieht sich die Vorsatzform der Wissentlichkeit- Kenntnis der Termine und Unterlassung einer entsprechenden Abgabenerrichtung. Zur Unterlassung einer Meldung ist lediglich zu prüfen, ob dies ernstlich für möglich gehalten wurde. Auch diese Komponente ist , da keine entsprechenden Lösungsaufzeichnungen vorlagen, unzweifelhaft gegeben. Ohne Zurverfügungstellung entsprechenden Belegmaterials und Begleichung der Honorarforderungen ,kann nicht von einer ordnungsgemäßen Meldung der monatlichen Zahllasten durch einen Steuerberater ausgegangen werden.

Der begründete Tatverdacht ist sohin nach dem derzeitigen Aktenstand in objektiver und subjektiver Hinsicht gegeben.

Die endgültige Beantwortung der Frage, ob der Beschuldigte ein Finanzvergehen tatsächlich begangen hat oder nicht, bleibt dem Ergebnis des Untersuchungsverfahrens nach §§ 115 ff FinStrG vorbehalten. Dies gilt auch für die Anlastung von Vorsatz.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **Rechtsmittelbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 164 FinStrG ein weiteres ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen aber das Recht zu, gegen diesen Bescheid binnen sechs Wochen nach dessen Zustellung Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof und/oder beim Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde beim Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 169 FinStrG wird zugleich dem Amtsbeauftragten das Recht der Erhebung einer Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof eingeräumt.

Wien, 3. September 2003