



## Beschwerdeentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 2, OR Mag. Gerhard Groschedl, in der Finanzstrafsache gegen der Bf., vertreten durch Mag. Dr. Harald Machacek, wegen des Verdachts der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 20. Juni 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Waidhofen an der Thaya vom 22. Mai 2003 über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG

zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben und der bekämpfte Einleitungsbescheid insoweit aufgehoben, als darin der Vorwurf der versuchten Abgabenhinterziehung nach §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG für Umsatzsteuer 1995 bis 1999 sowie der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG für die Umsatzsteuervoranmeldungszeiträume Jänner 2000 bis März 2001 erhoben wurde.

II. Im Übrigen wird die Beschwerde hinsichtlich der versuchten Abgabenhinterziehung von Einkommensteuer für die Jahre 1995 bis 1999 als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 22. Mai 2003 hat das Finanzamt Waidhofen an der Thaya als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Bf. zur Strafnummer 2003/00021-001 ein Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser im Amtsbereich des Finanzamtes Waidhofen an der Thaya vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflichten (durch Nichtbekanntgabe bzw. durch die – erst nach Zusendung von Abgabenerklärungen erfolgte – Bekanntgabe der vom Verband N.

vereinnahmten Provisionen für die Jahre 1995 bis 1999) – versucht hat, Abgabenverkürzung an

Umsatzsteuer	für das Jahr 1995	in Höhe von ATS	34.406,00	(entspricht € 2.500,38)
Einkommensteuer	für das Jahr 1995	in Höhe von ATS	48.717,00	(entspricht € 3.540,40)
Umsatzsteuer	für das Jahr 1996	in Höhe von ATS	21.992,00	(entspricht € 1.598,22)
Einkommensteuer	für das Jahr 1996	in Höhe von ATS	31.941,00	(entspricht € 2.321,24)
Umsatzsteuer	für das Jahr 1997	in Höhe von ATS	10.946,00	(entspricht € 795,48)
Einkommensteuer	für das Jahr 1997	in Höhe von ATS	17.514,00	(entspricht € 1.272,79)
Umsatzsteuer	für das Jahr 1998	in Höhe von ATS	7.614,00	(entspricht € 553,33)
Einkommensteuer	für das Jahr 1998	in Höhe von ATS	12.182,00	(entspricht € 885,30)
Umsatzsteuer	für das Jahr 1999	in Höhe von ATS	6.476,00	(entspricht € 470,63)
Einkommensteuer	für das Jahr 1999	in Höhe von ATS	10.362,00	(entspricht € 753,04)

zu bewirken und in der Folge

unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen (durch die Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. durch die Nichtentrichtung von Umsatzsteuervorauszahlungen) Verkürzungen von Umsatzsteuervorauszahlungen für die Zeiträume Jänner bis Dezember 2000 in Höhe von ATS 6.848,00 (entspricht € 497,66) und Jänner bis März 2001 in Höhe von ATS 3.477,00 (entspricht € 252,68) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und hiemit ein Finanzvergehen nach §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG sowie § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen hat. Als Begründung wurde auf die Aktenlage – Einvernahmen vom Verband N. bzw. die Feststellungen des Betriebsprüfungsberichtes vom 28. Juni 2001, TZ 18 – verwiesen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte, als Berufung bezeichnete Beschwerde des Beschuldigten vom 20. Juni 2003, die sich gegen den Vorwurf des Vorsatzes richtet und die Einstellung des Finanz Strafverfahrens begehrt. Ein Vorsatz liege nur vor, wenn der Beschuldigte mit Wissen und Willen eine strafbare Handlung begeht und von der Rechtswidrigkeit wisse. Die vorgeworfenen Punkte erfüllen jedoch keineswegs den Tatbestand des Vorsatzes.

Die Nichtanerkennung von Betriebsausgaben (Kosten Arbeitszimmer, Kilometergeld, Fremdprovisionen, Telefon und Diäten) für die Einkommensteuer würden nur unterschiedliche Beurteilungs- und Anerkennungskriterien zwischen der Finanzverwaltung und dem Steuerpflichtigen darstellen. Laut Meinung des Bf. seien die getätigten Ausgaben absetzbar gewesen, weshalb kein Vorsatz gegeben sein könne, wenn die Finanzverwaltung strengere Kriterien für die Absetzbarkeit von Betriebsausgaben annehme. Die Anerkennung der Kürzung der Betriebsausgaben wäre nur erfolgt, um einen raschen und sparsamen Abschluss des Verfahrens zu gewährleisten. Eine Nichtanerkennung sei somit keinesfalls für möglich gehalten worden.

Zur Kürzung der Vorsteuer wäre ebenfalls auf das Gesagte zu verweisen. Wichtig erscheine, dass erst im Rahmen von Besprechungen und Telefonaten mit dem Finanzamt festgestellt worden sei, dass der Bf. umsatzsteuerpflichtig sei. Dabei wäre erst festgestellt worden, dass eine Umsatzsteuerpflicht gegeben sei, weil die pauschalierten Einkünfte für die Berechnung der Kleinunternehmerregelung herangezogen würden. Da dies der Bf. nicht gewusst und keine Umsatzsteuer bei den Abrechnungen der Provisionen angeführt habe, liege keinesfalls eine Verkürzung, sondern ein entschuldbarer Irrtum vor. Die Nachverrechnung der Umsatzsteuer sei erst im Nachhinein mit dem Auftraggeber besprochen worden.

Daraus sei ersichtlich, dass kein Vorsatz und kein Finanzvergehen gegeben sei. Denn was sollte eine Abgabenverkürzung der Umsatzsteuer bringen, wenn der Bf. die Umsatzsteuer nicht einmal verrechnet habe. Aufgrund der Sorgepflichten für zwei Kinder und der finanzstrafrechtlichen Unbescholtenheit wird um Einstellung des Verfahrens bzw. um eine Verwarnung ersucht.

### ***Über die Beschwerde 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.*

*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. 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.*

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt es für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens, wenn gegen den Verdächtigen genügend 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. Ohne Tatsachen – wie weit sie auch vom vermuteten eigentlichen Tatgeschehen entfernt sein mögen – gibt es keinen Verdacht. Ein Verdacht ist die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann (vgl. beispielsweise VwGH 26.4.2001, 2000/16/0595).

Zunächst ist im Zusammenhang mit dem Beschwerdevorbringen hinsichtlich Nichtanerkennung von Betriebsausgaben (Kosten Arbeitszimmer, Kilometergeld,

Fremdprovisionen, Telefon und Diäten) für die Einkommensteuer bzw. Kürzung der damit zusammenhängenden Vorsteuer, die nur unterschiedliche Beurteilungs- und Anerkennungskriterien zwischen der Finanzverwaltung und dem Steuerpflichtigen darstellen würden, darauf hinzuweisen, dass diese steuerrechtlich nicht anerkannten Betriebsausgaben nicht Gegenstand des laufenden Finanzstrafverfahrens sind und daher im Rahmen der Beschwerdeentscheidung nicht näher darauf einzugehen ist.

Hinsichtlich der aus der Nichtmeldung von Provisionen resultierenden Einkommensteuer übersieht der Bf., dass seine Provisionseinnahmen der Abgabenbehörde überhaupt nicht gemeldet wurden. Allein aus der Tatsache, dass ein Abgabepflichtiger Einnahmen gegenüber der Abgabenbehörde verschweigt, nimmt er jedoch in Kauf, dass die daraus resultierenden Abgaben verkürzt werden. Voraussetzung für die Annahme des bedingten Vorsatzes ist nicht ein Wissen um eine Tatsache oder um ihre Wahrscheinlichkeit im Sinne eines Überwiegens der dafür sprechenden Momente, sondern es genügt das Wissen um die Möglichkeit. Allein aus der Lebenserfahrung liegt der Verdacht der Verkürzung nahe, da nicht ernsthaft vorgebracht werden kann, Einnahmen von immerhin zusammen ATS 488.605,00 (entspricht €35.508,31) würden steuerlich keine Auswirkungen haben und wären daher der Abgabenbehörde gegenüber nicht erwähnenswert.

Der Verdacht, der Bf. habe vorsätzlich Einkommensteuer durch fünf Jahre hindurch zu verkürzen versucht, ist im konkreten Fall auf Grund der Höhe der – vom Bf. gegenüber der Abgabenbehörde verschwiegenen – nicht erklärten Provisionseinnahmen sowohl in objektiver als auch in subjektiver Hinsicht ausreichend begründet. Die pauschalierte Besteuerung als Landwirt befreit den Bf. nicht von der jeden Abgabepflichtigen treffenden Offenlegungs- und Wahrheitspflicht. Gerade deswegen muss in solchen Fällen eine erhöhte Aufmerksamkeit und Sorgfalt obwalten, um die vollständige und richtige Erfassung aller Einnahmen zu gewährleisten. Dass für Beträge von zusammen über €35.000,00 keine Steuern zu zahlen sind, wird im Übrigen vom Bf. auch nicht bestritten. Die Beschwerde war daher insoweit als unbegründet abzuweisen.

Das weitere Beschwerdevorbringen richtet sich ausschließlich gegen den Vorwurf der vorsätzlichen Hinterziehung von Umsatzsteuer, wobei ausgeführt wurde, dass erst im Rahmen von Besprechungen und Telefonaten mit dem Finanzamt festgestellt worden sei, dass der Bf. umsatzsteuerpflichtig sei, was er nicht gewusst habe. Es liege keinesfalls eine Verkürzung, sondern nur ein entschuldbarer Irrtum vor; die Nachverrechnung der Umsatzsteuer sei erst im Nachhinein mit dem Auftraggeber besprochen worden; was sollte eine Abgabenverkürzung der Umsatzsteuer bringen, wenn der Bf. die Umsatzsteuer nicht einmal verrechnet habe.

Aus dem Umstand, dass es der Bf. unterlassen hat, sich zu erkundigen, ob er von den von ihm vereinnahmten Provisionen, die teilweise mit dem Vermerk "netto" versehen waren, eine Umsatzsteuer abzuführen gehabt hätte, lässt sich jedoch ableiten, dass der Bf. die objektiv gebotene Sorgfalt, zu deren Anwendung er nach seinen geistigen und körperlichen Verhältnissen befähigt und die ihm auch zuzumuten ist, nicht eingehalten hat. Den in der Betriebsprüfung vorgelegten Auszügen aus dem Lohnkonto sind die ausbezahlten Beträge an Provisionen jeweils ohne Aufgliederung in Nettobetrag und Umsatzsteuer zu entnehmen, sodass auch daraus kein Hinweis auf eine Umsatzsteuerverpflichtung gewonnen werden kann. Hinsichtlich der angeschuldeten Umsatzsteuerverkürzungen für 1995 bis 1999 ist somit lediglich eine Verletzung von Sorgfaltspflichten zu entnehmen, die jedoch – wenn überhaupt – nur auf eine fahrlässige Abgabenverkürzung hinweist, die angesichts der angeschuldeten versuchten Delikte kein strafbares Verhalten darstellt, weshalb der angefochtene Bescheid betreffend Umsatzsteuer 1995 bis 1999 aufzuheben war.

Hinsichtlich der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG für die Umsatzsteuervoranmeldungszeiträume Jänner 2000 bis März 2001 ist der Bf. insoweit im Recht, als keine Anhaltspunkte für den Verdacht einer für diese Art der Abgabenhinterziehung geforderten subjektiven Tatseite der Wissenslichkeit des Verkürzungseintritts (angesichts der von der Finanzstraßbehörde erster Instanz unwidersprochen gebliebenen Äußerung in der vom Bf. eingebrachten Beschwerde, dass erst im Rahmen von Besprechungen und Telefonaten mit dem Finanzamt festgestellt worden sei, dass der Bf. umsatzsteuerpflichtig sei, was er nicht gewusst habe) vorliegen, sodass der angefochtene Bescheid auch hinsichtlich dieses erwähnten Finanzvergehens aufzuheben war.

Dem in der Beschwerde gestellten Ersuchen um Verwarnung ist zu erwidern, dass eine Anwendung der entsprechenden Bestimmung des § 25 Abs. 1 FinStrG nur in Frage kommt, wenn die Schuld des Beschuldigten geringfügig ist und die Tat keine oder nur unbedeutende Folgen nach sich gezogen hat. Davon kann aber nur die Rede sein, wenn das tatbildmäßige Verhalten des Täters hinter dem in der betreffenden Strafdrohung typisierten Unrechts- und Schuldgehalt erheblich zurückbleibt. Im vorliegenden Fall besteht jedoch der Verdacht, dass in für gewisse Abgabenhinterziehungen typischer Weise Provisionen über Jahre hindurch verschwiegen wurden, sodass schon diese Voraussetzung nicht vorliegt. Zudem kann angesichts eines Verkürzungsbetrages von ca. € 8.500,00 an Einkommensteuer für fünf Jahre keine Rede davon sein, dass die Tat keine oder nur unbedeutende Folgen im Sinne des § 25 FinStrG nach sich gezogen hat, sieht doch der Verwaltungsgerichtshof selbst bei einem Betrag von ATS 23.000,00 (entspricht € 1.671,48) die Folgen der Tat als nicht unbedeutend an (VwGH 26.11.1998, 98/16/0199).

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, 16. März 2004

OR Mag. Gerhard Groschedl