



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat Wien 3

GZ. FSRV/0035-W/11

Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates Wien 3, HR Dr. Michaela Schmutzer, in der Finanzstrafsache gegen D.K., (Bf.) vertreten durch Gloss Pucher Leitner Schweinzer Burger Gloss, Rechtsanwälte, 3100 St. Pölten, Wiener Straße 3, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a und § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 19. Juli 2010 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 28. Juni 2010, StrNr. 1,

zu Recht erkannt:

I) Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben und der bekämpfte Einleitungsbescheid zu Punkt a) hinsichtlich der Tatzeiträume 1, 2, 4-7, 9-12/2007 aufgehoben und die betragliche Anlastung für die Zeiträume März und August 2007 wie folgt berichtigt: Umsatzsteuer für März 2007 in der Höhe von € 5.333,33 und Umsatzsteuer für August 2007 in der Höhe von € 10.880,01.

II) Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 28. Juni 2010 hat das Finanzamt Lilienfeld St. Pölten als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer (Bf.) zur STRNR. 1 ein Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser im Amtsbereich des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten vorsätzlich a) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer für den Zeitraum 8/07 in der Höhe von € 16.213,34 und 1-7/2007 und 9-12/2007 in der Höhe von € 2.796,92 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und b) unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Abgabe einer unrichtigen Umsatzsteuer- und Einkommensteuererklärung für 2006 die Verkürzung von Umsatzsteuer 2006 in der Höhe von € 8.036,10 und Einkommensteuer 2006 in der Höhe von € 22.796,22 bewirkt und hiermit Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a und § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes begangen habe.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 19. Juli 2010, in welcher vorgebracht wird, dass der Bf. als serbischer Staatsbürger natürlich Kontakte zu seinem Heimatland unterhalte und auch Mobiltelefone nach Serbien verkauft und dazu Rechnungen gelegt habe. Seitens der österreichischen Finanzverwaltung sei bezweifelt worden, dass man eine derartige Menge Mobiltelefone nach Serbien exportieren könne.

Tatsache sei, dass in Serbien zum damaligen Zeitpunkt einerseits das Geldwesen, was Überweisungen betrag, noch sehr mangelhaft gewesen sei und man letztlich auch nicht darauf habe vertrauen können, dass der Kunde die gelieferte Ware auch tatsächlich in Form einer Überweisung bezahle. Mit Bankgarantien und Akkreditiven habe es ebenfalls Schwierigkeiten gegeben, daher habe der Bf. die Geschäfte mit Barzahlungen abgewickelt.

Er spreche zwar gut Deutsch, sei jedoch in so speziellen Rechtssachen wie eben dem Steuerrecht keineswegs mit den Begriffen sattelfest. Für ihn sei es daher völlig unverständlich, dass hier ein Strafverfahren eingeleitet werde. Er habe die Geschäfte tatsächlich getätigt und sei durch die Finanzbehörde schon aufgrund der Sprachbarriere schlechtweg überrollt worden. Zudem sei er nicht dahingehend belehrt worden, dass die Bescheide, sollten sie nicht bis zur letztmöglichen Instanz angefochten werden, Finanzstrafverfahren nach sich ziehen.

Es werde daher der Antrag gestellt, das Finanzstrafverfahren einzustellen (gemeint ist damit offensichtlich den Einleitungsbescheid aufzuheben).

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 § 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 Finanzstrafbehörde erster Instanz nahm die Feststellungen einer Betriebsprüfung 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.

Unter Tz 1 des Prüfungsberichtes vom 13.12.2007 wird festgehalten, dass es im Jahr 2006 ungeklärte Vermögenszuwächse gegeben hat. Dies betrifft eine Bareinlage vom 4.8.2006 in der Höhe von € 15.000,00, vom 20.9.2006 in der Höhe von € 4.000,00, eine Privateinlage vom 25.10.2008 in der Höhe von € 2.000,00, einen Barerlag vom 7.2.2006 in der Höhe von € 3.900,00, vom 25.4.2006 in der Höhe von € 15.300,00, vom 25.4.2006 in der Höhe von € 5.750,00 und einen Eigenerlag vom 9.11.2006 in der Höhe von € 6.900,00.

Diese Feststellung wurde zum Anlass genommen, um für 2006 eine Umsatzzuschätzung von netto € 54.000,00 vorzunehmen (USt € 10.800,00). Der strafbestimmende Wertbetrag ergibt

sich aus der Umsatzzuschätzung abzüglich einer durch die Betriebsprüfung vorgenommenen Vorsteuererhöhung.

Die Umsatzzuschätzung wurde unter den Einkünften aus Gewerbebetrieb erfasst und der Einkommensteuer unterzogen.

Die Umsatzsteuererklärung 2006 und die Einkommensteuererklärung 2006 wurden am 15. Februar 2007 elektronisch eingereicht und führten zu den unrichtigen Erstbescheiden vom 6. März 2007. Die Abgabenfestsetzungen sind nach einer abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 3. Oktober 2008 in Rechtskraft erwachsen.

Für den Umsatzsteuernachschauzeitraum 1-9/2007 wurde unter Tz 5 Punkt 1 die Feststellung getroffen, dass es ungeklärte Bankeingänge von 95.004,50 gegeben hat.

Unter Punkt 2 wird ausgeführt, dass 1.000 Stück H. im Wert von € 130.000,00 netto eingekauft worden seien. Laut den vorgelegten Fakturen seien davon 600 Stück verkauft worden. Die restlichen 400 Stück dem Geschäftsführer einer Firma M, Herrn D übergeben worden. Laut Rechnung vom 16. März 2007 betrifft dies einen Umsatz von € 32.000,00. Laut Faktura sollen 100 Handys im Wert von € 13.600,00 geliefert worden sei. Laut Bf. jedoch 500 Stück im Wert von € 13.600,00. Da der Verkauf von Wirtschaftsgütern weit unter dem Einstandspreis (€ 130,00 im Einkauf und € 27,20 im Verkauf) nicht den Erfahrungen des täglichen Lebens entspricht, nicht restlos geklärt Bankeingänge gefunden wurden, die in etwa dem Wert der nicht fakturierten Handys entsprechen und kein Nachweis zur Existenz des Herrn D gegeben ist, wurde eine Zuschätzung für 400 Handys im Wert von € 136,00/ Stück vorgenommen und die Umsatzsteuernachforderung auf Grund der Zuschätzung und der Nacherfassung der Umsatzsteuer für die Rechnung vom 16. März 2007 für den Zeitraum August 2007 vorgeschrieben.

Die Abgabenfestsetzung ist nach einer abweisenden Berufungsvorentscheidung am 3. Oktober 2008 in Rechtskraft erwachsen.

Für das Jahr 2007 wurde am 28. Juni 2008 eine Umsatzsteuerjahreserklärung eingereicht, die zum Bescheid vom 7. April 2009 mit einer Gutschrift von € 6.354,08 führte. Am 24. Februar 2009 wurde zudem eine berichtigte Erklärung in Papierform eingereicht mit einer beantragten Gutschrift von € 8.482,04.

In der elektronischen Erklärung wurde die Vorsteuer aus geschuldeter auf dem Abgabekonto verbuchter Einfuhrumsatzsteuer mit € 3.348,90 angegeben, in der Papiererklärung mit € 5.476,86. In die Veranlagung ist der Betrag laut elektronischer Erklärung eingegangen, wobei

sich unter Berücksichtigung der Buchungen laut Voranmeldungen eine Verminderung der zuvor geltend gemachten Gutschrift um € 2.796,92 ergab.

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.

Im Zuge des Berufungsverfahrens gegen die Abgabenbescheide wurden Darlehensverträge vorgelegt und am 14. November 2007 eine Einvernahme von D.D. vorgenommen. Er sagte aus, dass die namhaft gemachten Beträge bar in Serbien übergeben worden seien und er keinen Nachweis in Form eines Sparbuches oder einer Überweisung erbringen könne, da er kein Vertrauen in serbische Banken gehabt habe. Eine vertraglich vorgesehene Rückzahlung sei bisher nicht erfolgt.

Der Prüfer hielt dazu in seiner Stellungnahme zur Berufung vom 12. Februar 2008 fest, dass es unglaublich sei, dass derart namhafte Beträge zu Hause aufbewahrt würden (28.8.2006 € 20.000,00, 23.10.2006 € 5.000,00, 9.1.2007 € 70.000,00 und 1.5.2007 € 2.000,00).

Es sei kein Nachweis über die Herkunft der Geldmittel erbracht worden. Es entspreche nicht den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass Darlehen dieser Größenordnung ohne Sicherheit gewährt würden, es sei bisher keine Rückzahlung eines Darlehens erfolgt, die Verzinsung von 2 % sei nicht fremdüblich, es liege keine notarielle Beglaubigung vor und die Einzahlungen seien teilweise täglich in mehreren Teilbeträgen und in ungeraden Summen erfolgt.

Es sei zudem bisher kein Nachweis über die Existenz der Firma M und deren Geschäftsführer Herrn D erbracht worden. Es seien keine Maßnahmen zur Hereinbringung des offenen Rechnungsbetrages gesetzt worden und es lägen Bankeingänge vor, die in etwa dem Wert der nicht fakturierten Handys entsprächen.

Die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz ist zu dem Schluss gekommen, dass hinsichtlich der Differenz zwischen Umsatzsteuervoranmeldungen und Umsatzsteuerjahreserklärung 2007 kein begründeter Tatverdacht einer Abgabenhinterziehung gegeben ist. Für eine wissentliche Verkürzung von Einfuhrumsatzsteuer, auf die die Differenz in der Gutschriftshöhe zurückzuführen ist, liegt kein Indiz vor, nach der Aktenlage ist selbst eine reine Fehlbuchung nicht auszuschließen.

Anders verhält es sich mit den Anlastungen für das Jahr 2006 und den Umsatzsteuernachschauzeitraum. Da stellt die abgabenrechtliche Prüfung eine qualifizierte Vorprüfung dar, deren Ergebnisse bedenkenlos auch für Zwecke des Finanzstrafverfahrens übernommen werden können. Für das Jahr 2006 wurden unrichtige Jahreserklärungen eingereicht, die zu einer zu niedrigen Abgabenfestsetzung geführt haben, demnach liegt eine vollendete Abgabenhinterziehung vor.

Ungeklärte Vermögenszuwächse ist eine gängige Prüfungsfeststellung, die den Verdacht begründet, dass Umsätze nicht vollständig in das Rechenwerk und die Erklärungen Eingang gefunden haben, daher ist der begründete Tatverdacht auch in subjektiver Hinsicht gegeben.

Zu den Anlastungen für das Jahr 2007 ist zunächst in rechtlicher Hinsicht darauf hinzuweisen, dass der Feststellung der Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages in einem Einleitungsbescheid keine normative Wirkung zukommt, 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 (z.B. FSRV/0157-W/06 vom 3.7.2007).

Auf dieser Rechtslage aufbauend war es der Finanzstrafbehörde demnach möglich hinsichtlich des vom Einleitungsbescheid umfassten Tatzeitraumes März 2007 (zu Punkt b Einleitungsbescheides) eine Erhöhung des strafbestimmenden Wertbetrages (Verschiebung von August auf März 2007) vorzunehmen, indem die in der verfahrensgegenständlichen Rechnung vom März 2007 ausgewiesene Umsatzsteuer von € 5.333,33 anders als in der

Abgabenfestsetzung nach der Betriebsprüfung diesem Monat und nicht dem letzten Monat des Prüfungszeitraumes zugeordnet wurde.

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.

Nach dem vorliegenden von der Betriebsprüfung aufgedeckten Sachverhalt, der Nichterfassung der Rechnung vom März 2007 und des Verkaufes weiterer 400 Handys, besteht der begründete Verdacht, dass der Bf. wissentlich Geldbeträge lukriert, die darauf basierenden Umsatzsteuervorauszahlungen jedoch verkürzt hat. Der Prüfer hat in seinem Bericht und in der Stellungnahme zur Berufung gegen die Abgabenfestsetzung deutlich herausgestrichen, dass das Vorbringen die Rechnung habe nicht 100 sondern 500 Handys umfasst nach den gegebenen Rahmenbedingungen als Schutzbehauptung anzusehen und nicht mit einer Geschäftsgebarung eines erfahrenen Wirtschaftstreibenden in Einklang zu bringen ist. Auch hinsichtlich der behaupteten Darlehensgewährung konnte die Behörde nicht vom Standpunkt des Bf. überzeugt werden. Im Rahmen der freien Beweiswürdigung wird den vorgelegten Unterlagen und den vagen Angaben der Auskunftsperson dazu, die in einem krassen Widerspruch zu fremdüblichen Gepflogenheiten bei Darlehensgewährungen dieser Größenordnung stehen, kein Glauben geschenkt. Es wird am Bf. gelegen sein, im anschließenden Untersuchungsverfahren den Tatverdacht durch geeignete Beweise allenfalls auch wieder zu beseitigen.

Die Beschwerde war daher spruchgemäß mit teilweiser Stattgabe zu entscheiden.

Wien, am 5. September 2011