



Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, Mag. Peter Maurer, in der Finanzstrafsache gegen Bf., vertreten durch Wirtschaftstreuhänderin, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde der Beschuldigten vom 12. Juli 2007 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) des Finanzamtes Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 20. Juni 2007, StrNr. X,

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 20. Juni 2007 hat das Finanzamt Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen die Beschwerdeführerin zur StrNr. X ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass sie im Bereich des Finanzamtes Innsbruck vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht hinsichtlich der Jahre 2001 und 2002 Abgabenverkürzungen an Einkommensteuer im Gesamtbetrag von € 19.406,98 (ATS 267.045,86) sowie hinsichtlich 2003 eine Abgabenverkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von € 2.645,12 bewirkt habe, indem Einkünfte nicht in voller Höhe erklärt worden seien. Sie habe hiemit Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde der Beschuldigten vom 12. Juli 2007, in welcher unter Beilage einer Umsatzsteuererklärung für 2003 vom 24. August 2006 (Beilage 1), einer Aufstellung "Daten des Steuerkontos" für Umsatzsteuer 2003 (Beilage 2) und eines Schreibens der steuerlichen Vertreterin der Beschwerdeführerin an das Finanzamt Innsbruck vom 1. September 2006 (Beilage 3) wie folgt vorgebracht wurde:

Zur Umsatzsteuer 2003: Laut Umsatzsteuererklärung 2003 vom 24. August 2006 würde die Umsatzsteuer 2003 € 1.301,83 betragen (siehe Beilage 1). Die Umsatzsteuervoranmeldungen 01-12/2003 sowie die laufenden Zahlungen der Umsatzsteuer 01-12/2003 würden einen Gesamtbetrag von € 1.825,18 ergeben. Daraus würde eine Umsatzsteuer-Gutschrift in Höhe von € 523,35 resultieren. Die Umsatzsteuer 2003 sei gemäß der eingereichten Umsatzsteuererklärung veranlagt und auf dem Abgabenkonto verbucht worden (siehe Beilage 2).

Zur Einkommensteuer 2001: Anlässlich der Außenprüfung, Bericht vom 4. Jänner 2007, AB-Nr. Y, betreffend die Jahre 2002 bis 2004 sei die Beschwerdeführerin aufgefordert worden, die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung 2001 sowie die Abgabenerklärungen 2001 beim Finanzamt einzureichen. Laut Aufzeichnung im kanzleiinternen Postausgangsbuch der steuerlichen Vertreterin [und Verteidigerin] und laut Aktennotiz vom 13. August 2003 seien die Abgabenerklärungen für das Jahr 2001 (Einkommen- und Umsatzsteuererklärung) sowie die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung 1.1.2001 bis 31.12.2001 am 13. August 2003 per Post an das Finanzamt Innsbruck gesendet worden. Diese Aufzeichnungen sowie die im August 2003 erstellten Abgabenerklärungen 2001 seien dem Betriebsprüfer, Herrn NN, sofort im Zusammenhang mit der mündlichen Aufforderung zur Abgabe der Abgabenerklärungen 2001 vorgelegt worden. Gleichzeitig habe die steuerliche Vertreterin der Beschwerdeführerin die Abgabenerklärungen 2001 ausgedruckt und diese samt beiliegendem Antrag auf Wiederaufnahme der Veranlagung der Abgaben 2001 (siehe Beilage 3) Herrn NN ausgehändigt. Laut Herrn NN sei der Antrag auf Wiederaufnahme der Veranlagung 2001 mit der Begründung, dass die Abgaben ohnehin im Rahmen der Betriebsprüfung erfasst würden, nicht erforderlich gewesen. Leider sei seitens der Kanzlei der steuerlichen Vertreterin übersehen worden, dass weder ein Bescheid über eine Berufungsvorentscheidung betreffend die Abgaben 2001 – die Umsatzsteuer 2001 weise eine Gutschrift in Höhe von € 2.110,03 auf – eingegangen sei noch dass am Abgabenkonto der Beschwerdeführerin die Abgaben 2001 korrekt verbucht worden seien. Die Beschwerdeführerin sei bemüht, den Abgabenrückstand gemäß der Zahlungserleichterungsvereinbarung mit der Abteilung für Abgabensicherung zu bezahlen. Die nicht fristgerechte Meldung bzw. Bezahlung der Abgaben sei niemals beabsichtigt, sondern aufgrund der außerordentlich erschwerenden Umstände leider nicht möglich gewesen.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz die ihr zukommenden Mitteilungen und Verständigungen daraufhin zu prüfen, ob genügende Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind. Das Gleiche gilt, wenn sie z.B. aus eigener Wahrnehmung vom Verdacht eines Finanzvergehens Kenntnis erlangt. Ergibt diese Prüfung, dass die Durchführung des Strafverfahrens nicht in die Zuständigkeit des Gerichtes fällt, so hat die Finanzstrafbehörde das verwaltungsbehördliche Finanzstrafverfahren einzuleiten. Gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG ist die Einleitung des Strafverfahrens aktenkundig zu machen und der Verdächtige von der Einleitung unter Bekanntgabe der ihm zur Last gelegten Tat sowie der in Betracht kommenden Strafbestimmung zu verständigen. Die Verständigung bedarf eines Bescheides, wenn das Strafverfahren wegen Verdachts eines vorsätzlichen Finanzvergehens, ausgenommen einer Finanzordnungswidrigkeit, eingeleitet wird (§ 83 Abs. 2 FinStrG).

Aus dem Vorgesagten ergibt sich, dass anlässlich der Einleitung des Finanzstrafverfahrens keine endgültigen Lösungen, sondern nur Entscheidungen im Verdachtsbereich zu treffen sind. Die endgültige Sachverhaltsklärung und abschließende rechtliche Beurteilung sind vielmehr dem Untersuchungsverfahren und der abschließenden Entscheidung (Strafverfügung, Erkenntnis, Einstellungsbescheid) vorbehalten (siehe z.B. VwGH 26.1.1995, 94/16/0226).

Hinsichtlich des Begriffes Verdacht hat der Verwaltungsgerichtshof ausgeführt, dass ein Verdacht nur aufgrund von Schlussfolgerungen aus Tatsachen entstehen kann. Ein Verdacht bestehe sohin, wenn hinreichende tatsächliche Anhaltspunkte die Annahme der Wahrscheinlichkeit des Vorliegens von bestimmten Umständen rechtfertigen (VwGH 25.5.1992, 92/15/0061).

Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich der 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 Abs. 1 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 (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten.

Für die Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG ist Vorsatz im Sinne des § 8 Abs. 1 FinStrG erforderlich. Nach dieser Gesetzesbestimmung 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.

Bei der Beschwerdeführerin, die seit 1990 eine X-Praxis betreibt, wurde zu AB-Nr. Y eine Außenprüfung hinsichtlich der Zeiträume 2001 bis 2004 durchgeführt. Aus dem Bericht vom 4. Jänner 2007 über das Ergebnis dieser Außenprüfung sowie aus dem Arbeitsbogen zu AB-Nr. Y, weiters dem Veranlagungsakt und dem Abgabenkonto zu StNr. Z sowie dem Strafakt StrNr. X ergibt sich – soweit für die gegenständliche Rechtsmittelentscheidung von Relevanz – Folgendes:

Zur Einkommensteuer 2001 und 2002:

Die Beschwerdeführerin hat innerhalb der gesetzlichen Erklärungsfristen keine Einkommensteuererklärungen für die Zeiträume 2001 und 2002 eingereicht. Wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen hat das Finanzamt Innsbruck die Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 BAO geschätzt. Mit Bescheid vom 1. Oktober 2003 wurde der Beschwerdeführerin Einkommensteuer für 2001 in Höhe von € 1.861,15 und mit Bescheid vom 23. April 2004 wurde Einkommensteuer für 2002 in Höhe von € 2.001,99 vorgeschrieben.

Vor Beginn der Außenprüfung zu AB-Nr. Y am 29. August 2006 wurde von der steuerlichen Vertreterin der Beschwerdeführerin für die Beschwerdeführerin eine Selbstanzeige erstattet und (unter anderem) Einkommensteuererklärungen für 2001 und 2002, eine Umsatzsteuererklärung für 2003 [dazu unten] sowie entsprechende Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen abgegeben.

Ausgehend von diesen Einkommensteuererklärungen hat der Prüfer die Einkommensteuer für 2001 und 2002 ermittelt. Abgesehen von den in Tz. 2 des Berichtes vom 4. Jänner 2007 zu AB-Nr. Y dargestellten Kürzungen der bekannt gegebenen Betriebsausgaben (betreffend Differenzen zwischen verbuchten Zinsaufwendungen und geleisteten Rückzahlungen für Kredite der X-Bank) wurde die Einkommensteuer jeweils entsprechend den vorgelegten Abgabenerklärungen festgestellt. Die in Tz. 2 des oa. Berichtes angeführten Kürzungen der Betriebsausgaben wurden von der Vorinstanz bei der Ermittlung des strafbestimmenden Wertbetrages nicht berücksichtigt und sind nicht Gegenstand dieses Finanzstrafverfahrens.

Die Beschwerdeführerin ist bereits seit 1990 beim Finanzamt Innsbruck steuerlich erfasst. Unterlässt ein steuerlich erfasster Abgabepflichtiger die Abgabe der Erklärungen, so kommt es in der Praxis nicht zu einer Nichtfestsetzung, sondern zu einer amtswegigen Festsetzung mittels Schätzung. Die Beschwerdeführerin konnte daher durch die Unterlassung der Abgabe der Einkommensteuererklärungen Abgabenverkürzungen nicht dadurch bewirken, dass die Abgabenbehörde die Einkommensteuer überhaupt nicht festsetzt. Eine Abgabenverkürzung konnte aber dadurch verwirklicht werden, dass die Abgaben infolge zu niedriger Schätzung zu niedrig

festgesetzt werden. In diesem Falle wird eine Abgabenverkürzung im Sinne des § 33 Abs. 3 lit. a 1. Halbsatz FinStrG bewirkt.

Solche Abgabenverkürzungen sind hinsichtlich der Einkommensteuer für 2001 und 2002 eingetreten. Es bestehen damit hinreichende Anhaltspunkte, dass die Beschwerdeführerin Verkürzungen an Einkommensteuer für 2001 in Höhe von € 10.930,72 und für 2002 in Höhe von € 8.976,26 (das ist jeweils die Einkommensteuer laut Außenprüfung ohne Berücksichtigung der in Tz. 2 zu AB-Nr. Y getroffenen Feststellungen abzüglich der vom Finanzamt Innsbruck mit Bescheiden vom 1. Oktober 2003 bzw. 23. April 2004 auf Grundlage von Schätzungen festgesetzten Einkommensteuer) bewirkt und dadurch den objektiven Tatbestand des § 33 Abs. 1 FinStrG verwirklicht hat.

Betrachtet man die Entwicklung der Einkünfte der Beschwerdeführerin in den Zeiträumen ab 1999, welche vom Finanzamt Innsbruck für die Schätzung der Bemessungsgrundlagen für die Einkommensteuer für 2001 und 2002 herangezogen wurden, so ergibt sich folgendes Bild:

Jahr	Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	Einkünfte aus selbständiger Arbeit	Gesamtbetrag der Einkünfte	Einkommen
1999	S 19.480,00	S 169.937,00	S 189.417,00	S 183.007,00
2000	S 19.516,00	S 107.741,00	S 127.257,00	S 119.977,00
2001	S 23.291,00	S 625.253,00	S 648.544,00	S 645.264,00
2002	€ 1.267,20 (S 17.437,05)	€ 35.954,37 (S 494.742,92)	€ 37.221,57 (S 512.179,97)	€ 36.518,42 (S 502.504,41)

Daraus ist ersichtlich, dass die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit im Wesentlichen gleich bleibend waren, während sich die Einkünfte aus selbständiger Arbeit und damit die Gesamtbeträge der Einkünfte in den hier gegenständlichen Zeiträumen 2001 und 2002 gegenüber den vorangegangenen Vergleichszeiträumen vervielfacht haben.

Die Beschwerdeführerin hat schon aufgrund ihrer langjährigen unternehmerischen Erfahrungen gewusst, dass sie verpflichtet war, Einkommensteuererklärungen einzureichen. Die oben dargestellte Entwicklung ihrer Einkünfte war ihr zweifelsfrei zumindest im Wesentlichen bekannt, wobei anzumerken ist, dass der für den Tatbestand der Abgabenhinterziehung erforderliche Verkürzungsvorsatz sich nicht auf die konkrete Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages erstrecken muss (z.B. VwGH 17.12.2001, 97/14/0134).

Aufgrund der dargestellten Einkommensentwicklung konnte die Beschwerdeführerin nicht damit rechnen, dass die Abgabenbehörde eine zwar verspätete, aber betragsmäßig richtige oder gar überhöhte Schätzung der Bemessungsgrundlagen vornehmen werde. Sie musste es

vielmehr ernstlich für möglich halten, dass diese Schätzung mangels Kenntnis der Abgabenbehörde von den gegenüber den Vorjahren wesentlich gestiegenen Einkünften zu einer zu niedrigen Abgabenfestsetzung führen werde, was schließlich ja auch geschehen ist.

Es besteht daher der Verdacht, dass die Beschwerdeführerin durch die Nichtabgabe der Einkommensteuererklärungen für 2001 und 2002 (zumindest bedingt) vorsätzlich Verkürzungen an Einkommensteuer bewirkt hat.

Die zu Beginn der Außenprüfung zu AB-Nr. Y erstattete Selbstanzeige konnte – wie bereits von der Vorinstanz festgestellt – mangels rechtzeitiger Entrichtung der geschuldeten Beträge (§ 29 Abs. 2 FinStrG) nur im Ausmaß der Ratenzahlung vom 16. März 2007 in Höhe von € 500,00 strafbefreiende Wirkung entfalten. Dies wurde bei der Ermittlung des strafbestimmenden Wertbetrages berücksichtigt.

Zum Beschwerdevorbringen, wonach die Kanzlei der steuerlichen Vertreterin die Einkommensteuererklärung für 2001 sowie die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für 2001 am 13. August 2003 an das Finanzamt Innsbruck gesendet habe, ist festzuhalten, dass eine solche Eingabe aus dem der Beschwerdebehörde vorliegenden Veranlagungsakt der Beschwerdeführerin sowie aus deren Kontodata zu StNr. Z nicht ersichtlich ist. Im Veranlagungsakt findet sich hingegen die mit 3. Oktober 2003 datierte Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für 2001 vom 1. Oktober 2003, in welcher unter anderem vorgebracht wurde, dass es nicht möglich gewesen sei, die Abgabenerklärungen für 2001 fristgerecht einzureichen. Diese Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 22. April 2004 abgewiesen, weil der Aufruf der Abgabenbehörde auf Einreichung der Einkommensteuererklärung für 2001 nicht entsprochen wurde.

Das Beschwerdevorbringen vermag daher den Verdacht, die Beschwerdeführerin habe die (rechtzeitige) Einreichung der Einkommensteuererklärung für 2001 unterlassen, nicht zu beseitigen.

Das weitere Beschwerdevorbringen zur Einkommensteuer 2001 betrifft Vorgänge bei der Außenprüfung zu AB-Nr. Y, welche erst nach Verwirklichung des gesetzlichen Tatbildes stattgefunden haben und daher in diesem Zusammenhang irrelevant sind.

Die Einleitung des gegenständlichen Finanzstrafverfahrens wegen des Verdachts, die Beschwerdeführerin habe durch Nichtabgabe der Einkommensteuererklärungen für 2000 und 2001 die im angefochtenen Bescheid dargestellten Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen, erfolgte damit zu Recht.

Die Beschwerde war daher hinsichtlich dieser Tatvorwürfe abzuweisen.

Zur Umsatzsteuer 2003:

Wegen Nichtabgabe der Umsatzsteuererklärung für 2003 wurden die Bemessungsgrundlagen für die Umsatzsteuer für 2003 vom Finanzamt Innsbruck gemäß § 184 BAO geschätzt. Daraus resultierte eine Umsatzsteuer für 2003 von € 4.425,91. Unter Berücksichtigung der aufgrund der eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen bisher vorgeschriebenen Umsatzsteuer von € 1.825,18 ergab sich eine Abgabennachforderung von € 2.600,73. Diese wurde der Beschwerdeführerin mit Bescheid vom 6. Dezember 2005 vorgeschrieben.

Gegen diesen Bescheid hat die Beschwerdeführerin am 9. Jänner 2006 eine Berufung eingebracht. Mit der im Zuge des Berufungsverfahrens eingereichten Umsatzsteuererklärung für 2003 vom 15. Februar 2006 wurde die Vorsteuer mit € 4.164,72 angegeben. Der Berufung wurde stattgegeben und die Umsatzsteuer für 2003 mit Berufungsvorentscheidung vom 15. März 2006 mit € -1.343,29 festgesetzt.

Zu Beginn der Außenprüfung am 29. August 2006 wurde eine Umsatzsteuererklärung für 2003 abgegeben, in welcher die Vorsteuer mit € 1.519,59 bekannt gegeben wurde. Entsprechend dieser Erklärung wurde im Zuge der Prüfung die Umsatzsteuer für 2003 mit € 1.301,83 ermittelt und der Beschwerdeführerin nach Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO mit Bescheid vom 10. Jänner 2007 vorgeschrieben.

Der Grund für die Nachforderung an Umsatzsteuer 2003 liegt somit in der zu Unrecht geltend gemachten Vorsteuer in Höhe von € 2.645,12.

Es besteht somit der Verdacht, dass die Beschwerdeführerin eine Verkürzung an Umsatzsteuer für 2003 dadurch bewirkt hat, indem sie Vorsteuer von € 2.645,12 zu Unrecht geltend gemacht und dadurch den objektiven Tatbestand des § 33 Abs. 1 FinStrG verwirklicht hat.

Zum Beschwerdevorbringen ist zu bemerken, dass sich der Tatvorwurf auf die mit der Umsatzsteuererklärung für 2003 vom 15. Februar 2006 zu Unrecht geltend gemachte Vorsteuer bezieht. Die Höhe der für den Zeitraum 2003 geleisteten Umsatzsteuervorauszahlungen ist in diesem Zusammenhang irrelevant.

Die Beschwerdeführerin ist bereits seit 1990 unternehmerisch tätig und verfügt damit über umfangreiche unternehmerische Erfahrungen. Es ist in Unternehmerkreisen allgemein bekannt, dass Vorsteuern nur in tatsächlicher Höhe bei Vorliegen der entsprechenden gesetzlichen Voraussetzungen geltend gemacht werden dürfen. Auch wenn die Abgabenerklärung von ihrer steuerlichen Vertreterin erstellt wurde, so müssen dieser die entsprechenden Grundlagen jedenfalls von der Beschwerdeführerin zugekommen sein. Aufgrund der erheblichen

Höhe der zu Unrecht geltend gemachten Vorsteuer bestehen hinreichende Anhaltspunkte, dass die Beschwerdeführerin wusste bzw. es ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden hat, dass diese gegenständlichen Vorsteuerbeträge unrichtig waren, womit der Verdacht besteht, dass die Beschwerdeführerin in diesem Umfang (zumindest bedingt) vor- sätzlich gehandelt und damit auch die subjektive Tatseite des § 33 Abs. 1 FinStrG verwirklicht hat.

Die Beschwerde war daher auch hinsichtlich des Tatvorwurfs betreffend die Umsatzsteuer für 2003 abzuweisen.

Abschließend wird festgehalten, dass im Rahmen dieser Rechtsmittelentscheidung nur zu untersuchen war, ob für die Einleitung des Strafverfahrens ausreichende Verdachtsmomente gegeben waren. Die endgültige Beantwortung der Frage, ob die Beschwerdeführerin Finanz- vergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen hat, bleibt dem Ergebnis des Untersuchungs- verfahrens nach den §§ 115 ff FinStrG vorbehalten.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 31. Dezember 2009