



## Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 2, Hofrat Dr. Peter Binder, in der Finanzstrafsache gegen RH, geb. 19XX, whft. in S, wegen des Finanzvergehens der gewerbsmäßigen versuchten Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 iVm. §§ 13 und 38 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG), über die Beschwerde des Beschuldigten vom 16. Februar 2007 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr, vertreten durch Dr. Dieter Baumgartner, als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 23. Jänner 2007, StrNr. 051-2007/00000-001,

zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben und der Spruch des angefochtenen Bescheides wie folgt abgeändert:

Gegen den Beschwerdeführer (Bf.) wird das Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der Verdacht besteht, dass er als Abgabepflichtiger im Bereich des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr in den Jahren 2002 bis 2006 vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht für die Veranlagungsjahre 2001 bis 2005 eine Verkürzung an Umsatzsteuer iHv. insgesamt 19.999,99 € (2001: 55.041,20 ATS bzw. 3.999,99 €; 2002 bis 2005: jeweils 4.000,00 €) und an Einkommensteuer in betragsmäßig noch zu bestimmender Höhe, zu bewirken versucht hat, indem er seine gewerblichen Einnahmen nicht erklärte, wodurch die oa. Steuern jeweils zu niedrig festgesetzt werden sollten, wobei es ihm bei der Tatbegehung jeweils darauf angekommen ist, sich durch deren wiederholte Begehung eine

fortwirkende Einnahmequelle zu verschaffen und dadurch das Finanzvergehen der gewerbsmäßigen versuchten Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 iVm. §§ 13 und 38 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen zu haben.

II. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Bescheid vom 23. Jänner 2007 hat das Finanzamt Kirchdorf Perg Steyr als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Bf. zur StrNr. 051-2007/00000-001 ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser im Amtsbereich des genannten Finanzamtes in den Jahren 2002 bis 2006 vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht für die Veranlagungsjahre 2001 bis 2005 eine Verkürzung an Umsatz- und Einkommensteuer iHv. (insgesamt) 30.753,99 € zu bewirken versucht habe, indem er seine Einnahmen nicht erklärte, wodurch die oa. Steuern bescheidmäßig zu niedrig festgesetzt werden sollten, wobei es ihm bei diesen Taten (jeweils) darauf angekommen ist, sich durch die wiederkehrende Begehung eine fortwirkende Einnahmequelle zu verschaffen, und hiermit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 iVm. §§ 38 Abs. 1 (lit. a) und 13 FinStrG begangen zu haben.

In der Begründung verwies die Strafbehörde im Wesentlichen auf die Aktenlage zur StNr. 00 bzw. ABNr. 34 bzw. auf die finanzstrafrechtlichen Vorstrafen des Beschuldigten, wonach der Bf. zumindest seit 1986 zwar einer gewerblichen Tätigkeit (Scheren- und Messerschleiferei und Flohmarkthandel) nachgehe, zu keiner Zeit aber entsprechende Abgabenerklärungen eingereicht habe, sodass die angeführten Abgaben vom Finanzamt jeweils im Schätzungswege zu ermitteln gewesen seien. Während für die Jahre 1999 und 2000 keine Steuernachforderungen entstanden seien, seien die für die Jahre 2001 bis 2005 durchgeführten abgabenbehördlichen, auf Kontrollmitteilungen, denen zufolge der Bf. sein Gewerbe fortlaufend ausübe, dabei weiterhin Umsatzsteuer in Rechnung stelle und offenbar daraus seinen Lebensaufwand bestreite, basierenden Schätzungen (Umsatz bzw. Einkünfte) in Rechtskraft erwachsen. Ein derartiges Verhalten begründe den Verdacht einer versuchten Abgabenhinterziehung bzw., indem jahrelang die erzielten Einnahmen brutto für netto erzielt worden seien, den eines gewerbsmäßigen Handelns.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte, beim Unabhängigen Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz eingebrachten Beschwerde des Beschuldigten vom 16. Februar 2007, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Er sei aus (nicht näher belegten) gesundheitlichen Gründen (Gefäßverengungen, Lendenwirbelbruch und Bandscheibenvorfall) gar nicht in der Lage, täglich einer Arbeit wie der Durchführung von Schleifarbeiten oder Flohmarktverkäufen nachzugehen. Zwar werde der laufende Lebensunterhalt ua. auch aus den angeführten Tätigkeiten bestritten bzw. daraus ein monatliches Einkommen iHv. ca. 500,00 € bis 600,00 € erzielt, doch sei, da er trotz der grundsätzlichen Möglichkeit dazu keine Sozialhilfe beziehe, daneben zusätzlich auch eine entsprechende familiäre Unterstützung durch den Sohn bzw. die Mutter erforderlich. Dies sei va. nötig, um die laufenden und regelmäßigen Zahlungsverpflichtungen (Zins, Strom und Lebensaufwand) erfüllen zu können. Seit 2006 werde übrigens auch eine monatliche Finanzamtszahlung iHv. 100,00 € geleistet. Da nicht zuletzt auch daraus eine entsprechende grundsätzliche Zahlungsbereitschaft gegenüber der Abgabenbehörde hervorgehe und die dem Einleitungsbescheid zu Grunde gelegten Schätzungen jedenfalls zu hoch gegriffen seien, werde sinngemäß die Einstellung des Finanzstrafverfahrens beantragt.

***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz die ihr zukommenden Verständigungen bzw. Mitteilungen darauf zu prüfen, ob genügend Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind. Gemäß Abs. 3 leg.cit. ist von der Einleitung eines Strafverfahrens abzusehen, wenn

- a) die Tat mangels ausreichender Anhaltspunkte voraussichtlich nicht erwiesen werden kann,
- b) die Tat kein Finanzvergehen bildet;
- c) der Verdächtige die ihm zur Last gelegte Tat nicht begangen hat oder Umstände vorliegen, welche die Tat rechtfertigen, die Schuld oder die Strafbarkeit des Täters ausschließen oder aufheben, letzteres zB. in Form einer strafbefreienden Selbstanzeige iSd. § 29 FinStrG,
- d) Umstände vorliegen, welche die Verfolgung des Täters hindern, oder
- e) die Tat im Ausland begangen und der Täter dafür schon im Ausland gestraft worden ist und nicht anzunehmen ist, dass die Finanzstrafbehörde eine strengere Strafe verhängen werde.

Gemäß § 83 Abs. 2 FinStrG ist der Verdächtige unter Bekanntgabe der zur Last gelegten Tat sowie der in Betracht kommenden Strafbestimmung unverzüglich zu verständigen, wobei bei Finanzvergehen, die geeignet sind, das Bankgeheimnis zu durchbrechen, dh. Vorsatztaten, ausgenommen Finanzordnungswidrigkeiten (vgl. § 38 Abs. 2 Z. 1 BWG), abgesehen von der Konstellation des § 83 Abs. 3 FinStrG (Beschuldigteneinvernahme durch eine andere

Dienststelle der Finanzverwaltung als durch die Finanzstrafbehörde erster Instanz), die Verständigung in Form eines (im Rechtsmittelzug gemäß § 152 FinStrG anfechtbaren) Bescheides zu ergehen hat.

Ob im konkreten Einzelfall die Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ausreichen, ist aus der Summe der sich an Hand der bisherigen Ermittlungsergebnisse ergebenden Anhaltspunkte zu beurteilen. Es genügt jedoch, wenn gegen den Beschuldigten ein entsprechender Tatverdacht besteht. Das heißt, es müssen hinreichend stichhaltige Gründe vorliegen, die die Annahme rechtfertigen, dass der Verdächtige als Täter eines konkreten Finanzvergehens in Frage kommt, und es im Sinne eines höheren Wahrscheinlichkeitsgrades nicht sicher ist, dass einer der im Abs. 3 lit. a bis e taxativ angeführten Gründe für die Abstandnahme von der Einleitung des Strafverfahrens vorliegt (vgl. zB. VwGH vom 31. März 2004, 2003/13/0152).

Verdacht ist dabei die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der allgemeinen Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann. Bloße Vermutungen allein reichen für die Einleitung des Finanzstrafverfahrens nicht aus. Nicht jedoch ist es in diesem Verfahrensstadium schon Aufgabe der Finanzstrafbehörde(n), das Vorliegen eines Finanzvergehens konkret, dh. in einer jeden Zweifel nach § 98 Abs. 3 FinStrG ausschließenden Art, nachzuweisen oder auch nur die Ergebnisse des durch die Einleitung ja erst in Gang gesetzten förmlichen Strafverfahrens bzw. die im Zuge dieses Verfahrens zu treffende Beweiswürdigung vorwegzunehmen, weil die für die Subsumtion unter den betreffenden finanzstrafrechtlichen Tatbestand letztlich entscheidenden Fragen erst im anschließenden, ua. vom oa. Grundsatz des "in dubio pro reo" getragenen Untersuchungsverfahren einer (endgültigen) Klärung zuzuführen sind bzw. sein werden (vgl. zB. VwGH vom 28. Juni 2007, 2007/16/0074). Ebenso bedarf es im Einleitungsbescheid keiner betragsmäßigen Angabe des Verkürzungsbetrages (vgl. VwGH vom 30. Mai 1995, 95/13/0112).

Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung ua. schuldig, wer vorsätzlich (§ 8 Abs. 1 FinStrG) unter Verletzung der Verpflichtung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

Abs. 3 leg.cit. zufolge ist eine derartige Abgabenverkürzung bewirkt, wenn ua. Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig festgesetzt wurden.

Gemäß § 13 Abs. 1 FinStrG ist bei vorsätzlichen Finanzvergehen nicht nur die vollendete Tat strafbar, sondern auch bereits der Versuch. Letzterer ist dann anzunehmen, sobald der Täter seinen Entschluss, die Tat auszuführen, durch eine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung betätigt (vgl. Abs. 2 leg.cit.).

Ist das grundsätzliche Entstehen des Abgabenanspruches der Abgabenbehörde bekannt, stellt die mit dem Vorsatz, letztlich eine niedrigere Festsetzung zu erreichen, begangene Nichtabgabe einer (gesetzlich vorgeschriebenen) Steuererklärung, eine versuchte Abgabenhinterziehung iSd. vorstehenden Bestimmung dar (vgl. Reger/Hacker/Kneidinger, FinStrG<sup>3</sup>, K 33/41 bzw. OGH vom 18. Februar 1999, 12 Os 139/98).

Gemäß § 38 Abs. 1 lit. a FinStrG handelt derjenige, dem es bei einer Abgabenhinterziehung darauf ankommt, sich durch die wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen, gewerbsmäßig (vgl. OGH vom 22. April 1971, 12 Os 34/71).

Dass der Täter dabei seinen Lebensunterhalt ausschließlich aus dieser Einnahmequelle bestreitet, ist ebenso wenig erforderlich wie die tatsächliche Erzielung fortlaufender Einkünfte (vgl. zB. Reger/Hacker/Kneidinger, aaO., K 38/17 f).

Dem bisherigen, neben dem Finanzstrafakt va. dem Abgabenverfahren zur StNr. 12 (ABNr. 34) zu entnehmenden Erhebungsstand bzw. der aktuellen Aktenlage zufolge, hat der über keine sonstigen Einkünfte iSd. § 2 Abs. 3 EStG 1988 verfügende, zumindest seit dem Jahr 1986 das Gewerbe der Scheren- bzw. Messerschleiferei betreibende und daraus sowie aus diversen Flohmarktverkäufen Einkünfte iSd. §§ 2 Abs. 3 Z. 3 bzw. 23 EStG 1988 erzielende bzw. Umsätze iSd. UStG 1994 ausführende Bf., der bereits zwei finanzstrafrechtliche Vorstrafen wegen Finanzvergehen iSd. §§ 33 Abs. 1 FinStrG, begangen jeweils durch die Nichtbekanntgabe der in den Jahren 1986 bis 1988 und 1995 bis 1998 erzielten Umsätze bzw. Einkünfte, aufweist (vgl. dazu StrLNr. 60/91 vom 24. September 1991 und StrNr. 051-2000/00107-001), in den nunmehr verfahrengegenständlichen Jahren aus der Tätigkeit als Scheren- und Messerschleifer bzw. aus dem Flohmarktverkauf steuerpflichtige Einkünfte iHv. 205.586,00 ATS, d.e. 14.940,52 € (2001) und jeweils 14.940,00 € (2002 – 2005) erzielt bzw. als (unecht steuerbefreiter) Kleinunternehmer iSd. §§ 6 Abs. 1 Z 27 und 12 Abs. 3 UStG 1994 Umsatzsteuer iHv. 55.041,20 ATS, d.e. 3.999,99 € (2001), bzw. jeweils 4.000,00 € (2002 bis 2005) kraft Rechnungslegung (§ 11 Abs. 12 UStG 1994) geschuldet. Der Abgabenbehörde, die für die Veranlagungsjahre 1999 und 2000 offenbar davon ausgegangen war, dass der Bf. keine gewerblichen Einkünfte (mehr) bezog, war anhand von übermitteltem Kontrollmaterial bekannt geworden, dass der Bf. in den Jahren 2001 bis 2004 seine gewerbliche Tätigkeit als Schleifer weiterhin ausgeübt und dabei in sichergestellten, in den Jahren 2001 bis 2004 ausgestellten Rechnungen Umsatzsteuer im Ausmaß von insgesamt 766,00 ATS (d.e. 55,67 €) und 135,52 € gesondert ausgewiesen (§ 11 Abs. 12 UStG 1994) hatte. Daneben, so die amtlichen Feststellungen vom 17. Juli 2000, habe der Bf. auch noch regelmäßige (gewerbliche) Einkünfte aus dem Verkauf von Flohmarktwaren bezogen. Nachdem der Verdächtige – wie in den Vorjahren – trotz entsprechender behördlicher

Aufforderungen weder entsprechende Unterlagen vorgelegt bzw. (die ihm für die Jahre 2001 bis 2004 im August 2005 zugesendeten) Abgabenerklärungen eingereicht, noch außer einer, allerdings erst im Februar 2006 erfolgten Mitteilung, dass er infolge einer Herzerkrankung nur mehr ein "paar gewerbliche Tätigkeiten" ausübe (vgl. Aktenvermerk vom 27. Februar 2006 zur StNr. 12), Kontakt mit dem Finanzamt aufgenommen hatte, ermittelte die Abgabenbehörde die Steuerbemessungsgrundlagen für 2001 bis 2005 im Schätzungsweg gemäß § 184 BAO. Die zugehörigen, Nachforderungen iHv. 1.959,26 €, d.e. 26.960,00 ATS, an Einkommensteuer 2001, je 2.327,28 € an Einkommensteuer 2002 und 2003, 2.246,50 € an Einkommensteuer 2004 und 1.893,67 € an Einkommensteuer 2005 bzw. iHd. oa. Umsatzsteuerbeträge festsetzenden Abgabenbescheide (jeweils vom 25. April 2006) erwuchsen nach Ablauf der Rechtsmittelfrist, vom Bf. jeweils unbeanstandet, in formelle Rechtskraft.

Wenn nun die Erstbehörde in Würdigung der bisher vorliegenden auch für das Finanzstrafverfahren zu übernehmenden Erhebungsergebnisse (vgl. das Amtshilfeersuchen der Großbetriebsprüfung Salzburg vom 10. August 2005, wonach der Bf. im Zeitraum 2001 bis 2004 an ein und dasselbe Unternehmen insgesamt vier, in der fortlaufenden Nummerierung jeweils mit einer Zahl größer als 1 bezeichneten, Rechnungen über von ihm erbrachte Schleiferarbeiten ausgestellt und, ebenso wie bereits zuvor in den Jahren 1994 bis 1997, dabei in drei Fällen wiederum die auf die Rechnungssumme entfallende Umsatzsteuer (20 %) jeweils gesondert in Rechnung gestellt bzw. den ausgewiesenen Bruttobetrag vereinnahmt hat; die aktenkundigen Feststellungen der Einbringungsstelle vom 17. Juli 2000, denenzufolge der Bf. (damals) monatlich aus Flohmarktverkäufen Einkünfte iHv. ca. 5.000,00 ATS, d.e. annähernd 370,00 €, erzielte) sowie dem Umstand; dass Ersuchen um die Vorlage von Unterlagen betreffend die Jahre 2001 bis 2005 unbeantwortet blieben bzw. trotz entsprechender Aufforderung auch keine Erklärungen eingereicht wurden, einen gegen den bereits mehrfach einschlägig, ua. wegen der nahezu identen Vorgangsweise, vorbestraften Bf. gerichteten Verdacht in Richtung der §§ 33 Abs. 1 iVm. 13 FinStrG annahm, so kann ihr an Hand der geltenden Rechts- und Aktenlage auch im Lichte des letztlich nicht die vorgeworfenen Tat(en) an sich, sondern lediglich deren Ausmaß bestreitenden Beschwerdevorbringens nicht wirksam entgegengetreten werden. Sowohl aus dem bisher festgestellten Geschehnisablauf als auch aus der Person des Bf. ergeben sich nämlich hinreichende Anhaltspunkte für eine qualifizierte Tatbegehung im Sinne des angefochtenen Einleitungsbescheides.

Was allerdings die Höhe der im Abgabenverfahren vorgenommenen Zuschätzungen bzw. deren unveränderte Übernahme für die Ermittlung des Verkürzungsbetrages im verfahrensgegenständlichen Finanzstrafverfahren angeht, so ist, unbeschadet des generellen

Grundsatzes, dass durchaus auch abgabenbehördliche Schätzungen eine für sich tragfähige Urteilsgrundlage im Finanzstrafverfahren bilden können, sofern sie den besonderen Anforderungen iSd. FinStrG entsprechen (vgl. §§ 167 Abs. 2 BAO und 98 Abs. 3 FinStrG), festzuhalten, dass die von der Erstbehörde offenbar allein aus der Akzeptanz der Abgabenvorschreibungen vom 25. April 2006 durch den Bf. abgeleitete Wirkung eines Eingeständnisses im Hinblick auf die Schätzungsergebnisse im Abgabenverfahren spätestens mit der Beschwerde nicht mehr gilt, als nunmehr die Höhe der Zuschätzungen bekämpft bzw. in Frage gestellt wird. Wenngleich zum Zeitpunkt der Verfahrenseinleitung iSd.

§§ 82 f. FinStrG eine abgabenbehördliche Schätzung noch nicht den (abschließenden) Erfordernissen des Strafverfahrens genügen muss, ist dennoch die Strafbehörde im Sinne einer aus §§ 82 und 115 FinStrG abzuleitenden amtswegigen Ermittlungspflicht (vgl. VwGH vom 18. September 2003, 2002/15/0182) angehalten, von sich aus die ihr zugekommenen Mitteilungen und Verständigungen dahingehend zu überprüfen, ob bzw. inwieweit beispielsweise die bekannt gewordenen Umstände des Abgabenverfahrens ausreichen, um überhaupt einen entsprechenden Tatverdacht gegen eine bestimmte Person zu begründen.

Während die nun neben der Berücksichtigung des vorgefundenen Kontrollmaterials sich offenbar der Methode des inneren Betriebsvergleiches bedienende Schätzung der steuerlichen Bemessungsgrundlagen iSd. UStG 1994 zur angeführten StNr. ausgehend davon, dass der Bf. zuletzt im Jahr 1998 Umsatzsteuer kraft Rechnungslegung im Ausmaß von 52.000,00 ATS, d.e. umgerechnet ca. 3.800,00 €, geschuldet hat, in der ihr gemäß § 184 Abs. 2 BAO zweifelsfrei zustehenden Befugnis annahm, dass die gemäß § 11 Abs. 12 UStG 1994 für die genannten Veranlagungszeiträume zu entrichtende Umsatzsteuerschuld 3.999,99 € (2001) bzw. 4.000,00 € (2002 bis 2005) betrug, und Derartiges angesichts der bisherigen Erkenntnisse zumindest bis auf weiteres nachvollziehbar und (auch für das gegenständliche Strafverfahren) schlüssig und verdachtsbegründend erscheint, so fällt bei den vorgenommenen Gewinnzuschätzungen für die Jahre 2001 bis 2005 auf, dass die mit 206.405,00 ATS (2001) bzw. jeweils mit 15.000,00 € (2002 bis 2005) geschätzten gewerblichen Einkünfte diejenigen der Jahre 1996 bis 1997 (jeweils 100.000,00 ATS, d.e. annähernd 7.267,00 €) erheblich (um mehr als das Doppelte) übersteigen, ohne dass sich jedoch in der Aktenlage zur StNr. 12 für einen derartig, wohl auch nicht allein aus den (zusätzlichen) Flohmarktverkäufen erkläraren eklatanten Einkommensanstieg ein konkreter Anhaltspunkt erkennen lässt. Auch im Lichte des – bisher allerdings unüberprüften – schlechten Gesundheitszustandes des Bf. (vgl. dazu Aktenvermerk vom 27. Februar 2006 im Veranlagungsakt) erscheint daher aus dem derzeitigen Blickwinkel des Strafverfahrens die Übernahme der diesbezüglichen Nachforderungsbeträge an Einkommensteuer laut dem Abgabenverfahren nicht mehr weiter vertretbar bzw. nicht mehr länger aufrecht zu erhalten,

ohne jedoch gleichzeitig den aus den vorangeführten Umständen zweifelsfrei gegebenen grundsätzlichen Verdacht einer Einkommensteuerhinterziehung durch den Bf. sowohl in objektiver als auch in subjektiver Hinsicht in Frage zu stellen.

Ob der Bf. tatsächlich das ihm somit in modifizierter Form zur Last gelegte Finanzvergehen tatsächlich begangen hat, bleibt ebenso wie die erforderliche Präzisierung des Tatvorwurfes dem nunmehr durchzuführenden Untersuchungsverfahren vorbehalten, in dessen Verlauf dem Beschuldigten die Möglichkeit einzuräumen sein wird, sich zu den wider ihn erhobenen Vorwürfen entsprechend zu äußern.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 09. Juli 2008